Deutsche Steuer-Zeitung

Monatsschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens
mit Beilage: „Aufwertungspraxis“

JAHRGANG XIV | MITTE OKTOBER 1925 | NUMMER 10



Rudolf Ritter †

Der Begründer und langjährige Mitherausgeber der „Deutschen Steuer-Zeitung“, Herr Rudolf Ritter, Direktor der Vaterländischen Treuhand-Aktiengesellschaft in Frankfurt a. M., ist am 20. September 1925 durch einen Herzschlag im rüstigsten Alter aus dem Leben gerufen worden.

Herr Ritter ist den Lesern unserer Zeitung außer durch seine literarischen Beiträge namentlich durch die Führung des Sprechsaals bekannt geworden. Alle, die mit dem Verstorbenen beruflich oder außerberuflich in Berührung gekommen sind, haben ihn als einen außerordentlich rechtschaffenen, tüchtigen und pflichteifrigen Menschen kennengelernt, dessen plötzliches Ableben für seine vielen Freunde und alle die, denen er ein treuer Berater war, eine schmerzliche Lücke hinterlassen wird. Sein Leben war reich an Arbeit, aber auch reich an Erfolgen.

Sein bescheidenes und liebenswürdiges Wesen, sein lauterer Charakter, seine gewissenhafte Pflichttreue, verbunden mit praktischen Fachkenntnissen und unermüdlicher Schaffensfreude, werden sein Bild nicht erlöschen lassen.

Die „Deutsche Steuer-Zeitung“, die Rudolf Ritter vor mehr als fünfzehn Jahren ins Leben rief und deren Ausbau und große Verbreitung er mit außerordentlicher Freude noch mit erleben durfte, wird ihrem Gründer und Mitherausgeber stets ein ehrendes Andenken bewahren.

Berlin, im Oktober 1925.

Verlag und Schriftleitung der „Deutschen Steuer-Zeitung“.

Steuerkalender. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

10. (17.) Oktober: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat September, der Quartalszahler für die Monate Juli, August, September 1925. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Oktober. Die Umsatzsteuersenkung tritt erst am 1. Oktober 1925 in Kraft und wird also erst bei der Umsatzsteuervoranmeldung im November erstmals wirksam.

10. (17.) Oktober: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Gewerbetreibenden für die Monate Juli, August, September 1925. Die Vorauszahlungen erfolgen nur noch vierteljährlich. Formulare sind beim Finanzamt erhältlich. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Oktober.

10. (17.) Oktober: Einkommensteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Festbesoldeten, der freien Berufe, des Grundbesitzes und der sonstigen Einnahmen für das 3. Kalenderquartal 1925. Schonfrist bis 17. Oktober.

10. (17.) Oktober: Körperschaftssteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Körperschaften. Schonfrist bis 17. Oktober.

15. Oktober: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Oktober. Keine Schonfrist.

17. Oktober: Ablauf der Frist für die Abgabe der Steuererklärung zur Einkommen- und Körperschaftssteuer (Herbstveranlagung).

25. Oktober: Lohnabzug für die Zeit vom 11.—20. Oktober. Keine Schonfrist.

5. November: Lohnabzug für die Zeit vom 21.—31. Oktober. Keine Schonfrist.

10. (17.) November: Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuervorauszahlungen der Monatszahler für den Monat Oktober. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. November. Die Umsatzsteuersenkung, die am 1. Oktober 1925 in Kraft getreten ist, wird zum ersten Male bei dieser Umsatzsteuervoranmeldung wirksam.

10. (17.) November: Einkommensteuervoranmeldung und Vorauszahlung erfolgen nur vierteljährlich. Die nächste Voranmeldung ist also erst im Januar 1926 fällig. Das gleiche gilt auch von Körperschaftssteuervoranmeldung und Vorauszahlung.

16. (23.) **November:** Zweite Vermögensteuerrate auf Grund des neuen Vermögensteuergesetzes (§ 23). Die Rate war wiederholt aufgeschoben worden, die Höhe beträgt ein Viertel des im letzten Vermögensteuerbescheid für 1924 festgesetzten Betrages. Schonfrist bis zum 23. November. Die Termine vom 15. bzw. 22. November verschieben sich um einen Tag, weil sie auf einen Sonntag fallen.

16. **November:** Lohnabzug für die Zeit vom 1.—10. November. Keine Schonfrist. Die Fälligkeit tritt am 16. statt am 15. November ein, weil der 15. auf einen Sonntag fällt.

25. **November:** Lohnabzug für die Zeit vom 11.—20. November. Keine Schonfrist.

30. **November:** Ablauf der (verlängerten) Frist für die Anmeldung bereits gekündigter oder ausgeloster und zur Einlösung eingereichter Obligationen zum Zwecke der Aufwertung gemäß Verordnung vom 29. 9. 1925. Die Frist für den Aufruf der Obligationen durch den Obligationsschuldner, die Ende September ablief, ist im Gegensatz zu verschiedentlich in der Presse irrtümlich wiedergegebenen Mitteilungen nicht verlängert worden.

Die Berichtigung der handelsrechtlichen Bilanzen zu Steuerzwecken nach dem neuen Einkommen- und Körperschaftssteuergesetz.

Von A. Kennerknecht, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium, Berlin.

Wie nach bisherigem Rechte, so sollen auch nach dem neuen Einkommen- und Körperschaftssteuergesetze bei buchführenden Gewerbetreibenden und Handelsgesellschaften die Ergebnisse ordnungsmäßiger Buchführung der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinnes zugrunde gelegt werden (§ 13 EinkStG., § 13 KörpStG.). Damit ist aber noch nicht gesagt, daß der in der kaufmännischen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesene Gewinn stets ohne weiteres auch den zu besteuernden Gewinn darstellt. Bestimmte steuerliche Vorschriften, nämlich die über die Entnahmen aus dem eigenen Betrieb (§ 12 Abs. 2 EinkStG.), über die abzugsfähigen Ausgaben (§§ 15 bis 18 a. a. O.) und über die Bewertung der dem Betriebe gewidmeten Gegenstände (§§ 19 bis 21 a. a. O.) gehen unter allen Umständen den handelsrechtlichen Grundsätzen vor. Soweit sie daher bei der Buchführung nicht beachtet sind, müssen die kaufmännische Bilanz und damit auch der nach ihr sich ergebende Gewinn für die Steuerveranlagung berichtigt werden. Es sei in dieser Beziehung nur auf die im Einkommen- und Körperschaftssteuergesetze vorgeschriebene Nichtabzugsfähigkeit der Personalsteuern hingewiesen (§ 18 Abs. 1 Nr. 3 EinkStG., § 17 Nr. 3 KörpStG.). Sind derartige Steuern, wie es meist der Fall ist, als Betriebsausgaben gebucht, so müssen sie bei der Veranlagung dem Bilanzgewinne zugesetzt werden.

In weiterem Umfange noch als nach diesen für die Dauer geltenden Vorschriften sind nach den für die erste Veranlagung in den §§ 104 bis 108 EinkStG. vorgesehenen Übergangsvorschriften, die nach § 29 KörpStG. auch für das Körperschaftssteuerrecht gelten, Bilanzberichtigungen teils geboten, teils erlaubt. Der Grund hierfür wird ohne weiteres klar, wenn man bedenkt, welche Bilanzen hier als Ausgangspunkt für die steuerliche Gewinnermittlung in Betracht kommen. Die Anfangsbilanz für die erste Veranlagung zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer soll grundsätzlich die auf den Beginn des ersten Steuerabschnittes (d. i. das Kalenderjahr 1925 oder das in diesem endende Wirtschaftsjahr 1924/25) aufgestellte handelsrechtliche Bilanz bilden. Dies kann die Eröffnungsbilanz in Goldmark im Sinne der Goldbilanzverordnung sein; wenn diese aber auf einen vor Beginn des ersten Steuerabschnittes liegenden Stichtag aufgestellt ist (z. B. bei einem vom 1. Oktober 1924 bis 30. September 1925 laufenden Wirtschaftsjahr auf den 1. Januar 1924 oder auf den 1. Oktober 1923), so ist als steuerliche Anfangsbilanz die für das dem ersten Steuerabschnitt unmittelbar vorangegangene Wirtschaftsjahr aufgestellte handelsrechtliche Schlußbilanz anzusehen, die ja nach dem Grundsatze der Bilanzkontinuität gleichzeitig als Anfangsbilanz für das auf ihren Stichtag folgende Wirtschaftsjahr gilt. Die Bewertung des Betriebsvermögens in den Goldmarkeröffnungsbilanzen bietet nun nichts weniger als ein einheitliches Bild. Handelsgesetzbuch und Goldbilanzverordnung ließen hierbei dem Ermessen des einzelnen Unternehmers einen weiten Spielraum, der unter dem Einflusse der verschiedensten Gesichtspunkte vielfach nach entgegengesetzten Richtungen hin ausgenutzt worden ist. Das gleiche gilt für die oben bezeichneten handelsrechtlichen Schlußbilanzen — die ersten Goldmarkschlußbilanzen nach dem Ende der Inflationszeit —, die ja in der Bewertung des Betriebsvermögens an die Goldmarkeröffnungsbilanzen anknüpfen. Müßten daher die genannten kaufmännischen Bilanzen unverändert auch als Steuerbilanzen verwendet werden, so würde dies zu einer durch nichts gerechtfertigten Verschiedenheit in der steuerlichen Behandlung der einzelnen Betriebe führen. Die Möglichkeit der Berichtigung der Bilanzen für die Zwecke der Steuerveranlagung liegt demnach nicht nur im Interesse des Fiskus, sondern in noch höherem Maße auch in dem der Steuerpflichtigen.

Als **Maßstab** für die Bilanzberichtigung stellt das EinkStG. in seinen §§ 106 bis 108 bestimmte Bewertungsgrundsätze auf. Darnach sind zunächst Forderungen und Schulden, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetz vom 16. Juli 1925 (RGBl. I S. 117) unterliegen, mit dem Werte anzusetzen, der sich für sie ergeben würde, wenn das Aufwertungsgesetz am Stichtage der Anfangsbilanz bereits in Geltung gestanden hätte (§ 108 Abs. 1 EinkStG.). Im übrigen wird unterschieden zwischen Gegenständen des Betriebsvermögens, die nach dem 31. Dezember 1923, und solchen, die vor dem 1. Januar 1924 angeschafft oder hergestellt worden sind. Gegenstände der erstbezeichneten Art sind nach ihrem tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungspreise zu bewerten, der sich u. U. um die zulässigen Absetzungen für die in der Zeit vom Tage des Erwerbs bis zum Stichtage der Anfangsbilanz eingetretene Abnutzung oder Substanzverringerung mindert (§ 106 mit § 16 Abs. 2 bis 4 EinkStG.). Nur wenn ein solcher Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben ist (z. B. bei einem durch Schenkung erworbenen Gegenstand), tritt an seine Stelle der Preis, der für den Gegenstand im Zeitpunkte seines Erwerbes durch den Steuerpflichtigen unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen (§ 106 mit § 19 Abs. 2 Satz 2 EinkStG.). Bei den vor dem 1. Januar 1924 angeschafften oder hergestellten Gegenständen ist die Bewertung verschieden, je nachdem es sich um Gegenstände des Anlagekapitals oder um solche des umlaufenden Betriebskapitals handelt. Für die Bewertung der letztgenannten Gegenstände (Waren, Erzeugnisse, Vorräte usw.) ist der Betrag maßgebend, der für die Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes bei Beginn des Steuerabschnitts hätte aufgewendet werden müssen (§ 107 Abs. 3 EinkStG.). Bei den Gegenständen des Anlagekapitals (d. s. die dem Unternehmen dauernd gewidmeten, nicht zum Verbrauch oder zur Veräußerung bestimmten Gegenstände) gilt besonderes für die bebauten Grundstücke: sie sind mit dem gemeinen Werte zu Beginn des

Steuerabschnitts anzusetzen. Für die Bewertung aller übrigen Gegenstände des Anlagekapitals ist auszugehen von dem um ein Drittel verminderten Betrage, der am Stichtage der Goldmarkeröffnungsbilanz für die Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes hätte aufgewendet werden müssen; hiervon sind dann noch die dem Alter und der Lebensdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung abzuziehen (§ 107 Abs. 2 EinkStG.). Diese Regelung knüpft an die Vorschrift an, die in § 4 Abs. 3 der Zweiten VO. zur Durchf. der Goldbilanzverordnung für Gegenstände der in § 261 Nr. 3 HGB. bezeichneten Art, die zum Betriebsvermögen von rechtsfähigen Handelsgesellschaften gehören, getroffen ist, ohne jedoch die hier vorgesehenen Einschränkungen des Anwendungsgebietes, sowohl was den Kreis der Personen und Gegenstände als auch was die Voraussetzungen der Anwendung anlangt, zu übernehmen. Zu beachten ist, daß in diesen Fällen stets von dem für den Stichtag der handelsrechtlichen Goldmarkeröffnungsbilanz maßgebenden Anschaffungs- oder Herstellungspreis auszugehen ist, selbst dann, wenn dieser Stichtag sich nicht mit dem Beginn des Steuerabschnittes deckt. Dagegen ist der Bemessung der Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung auch im letzteren Falle die Zeit vom Erwerbe des Gegenstandes bis zum Beginne des Steuerabschnittes zugrundezulegen. Diese Absetzungen können selbstverständlich nur bei der Bewertung von Gegenständen gekürzt werden, für die ihr Abzug auch sonst (nach § 16 Abs. 3, 4 EinkStG.) zulässig ist[1]), nicht also z. B. bei der Bewertung von dauernden Beteiligungen (Aktienpaketen).

Die hiernach für die Bewertung in der steuerlichen Anfangsbilanz maßgebenden Beträge haben die Bedeutung von Höchstwerten. Übersteigen daher die in der handelsrechtlichen Bilanz eingestellten Werte diese Höchstwerte, so müssen sie entsprechend herabgesetzt werden. Bleiben sie dagegen hinter den Höchstwerten zurück, so können sie an sich unverändert bleiben; auf Antrag des Steuerpflichtigen sind sie jedoch entsprechend zu erhöhen (§ 108 Abs. 3 EinkStG.)[2]).

Daneben ist aber im Gesetz für die Anfangsbewertung des Betriebsvermögens noch eine weitere Höchstgrenze vorgesehen, die jedoch nur zugunsten des Fiskus, nicht zugunsten des Steuerpflichtigen wirkt. Sämtliche Gegenstände des Betriebsvermögens dürfen ohne Rücksicht darauf, ob sie zum Anlagekapital oder zum umlaufenden Betriebskapital gehören und ob sie vor oder nach dem 1. Januar 1924 angeschafft oder hergestellt worden sind, nach § 108 Abs. 2 EinkStG. regelmäßig mit keinem höheren Werte angesetzt werden, als bei der Veranlagung zur Vermögensteuer für das Kalenderjahr 1925. Ist daher bei einem Gegenstande der Vermögensteuerwert 1925 niedriger als der an sich zulässige Höchstwert, so tritt er an die Stelle des letzteren: auf ihn muß der höhere Bilanzwert herabgesetzt, nur bis zu seinem Betrage kann der niedrigere Bilanzwert hinaufgesetzt werden (§ 108 Abs. 3 EinkStG.). Dagegen ist ein den an sich zulässigen Höchstwert übersteigender Vermögensteuerwert für die Bewertung in der steuerlichen Anfangsbilanz ohne Bedeutung. Solange die Vermögensteuerveranlagung für 1925 noch nicht stattgefunden hat, werden für die Durchführung der Vorschrift des § 108 Abs. 2 EinkStG. an Stelle der bei der Vermögensteuerveranlagung festgestellten Werte die vom Steuerpflichtigen in seiner Vermögensteuererklärung angemeldeten Werte maßgebend sein.

In einigen Ausnahmefällen findet die an die Vermögensteuerveranlagung anknüpfende Bewertungsgrenze keine Anwendung: bei der Bewertung von Forderungen und Schulden, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetz unterliegen (§ 108 Abs. 1 EinkStG.), des Vermögens einer Erwerbsgesellschaft, das bei der Vermögensteuerveranlagung 1925 nach der Summe der Steuerkurswerte anzusetzen ist (§ 33 RBewG., § 29 Satz 2 KörpStG.), der bei der Vermögensteuerveranlagung außer Ansatz bleibenden Beteiligung einer Muttergesellschaft am Vermögen ihrer Tochtergesellschaft (§ 27 RBewG., § 29 Satz 2 KörpStG.), schließlich von Anteilen an einer Erwerbsgesellschaft, die bei der Vermögensteuerveranlagung des Besitzers der Anteile nur mit der Hälfte des festgesetzten Steuerkurswerts oder ermittelten Verkaufswerts angesetzt werden (§ 43 RBewG., § 108 Abs. 2 Halbsatz 2 EinkStG.).

Die Berichtigung eines oder mehrerer Posten der als steuerliche Anfangsbilanz verwendeten handelsrechtlichen Goldmarkeröffnungsbilanz (oder Schlußbilanz für das dem ersten Steuerabschnitt vorangegangene Wirtschaftsjahr) bedingt in der Regel auch eine Berichtigung der die Grundlage für die Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinnes bildenden handelsrechtlichen Schlußbilanz für den ersten Steuerabschnitt. Ob dadurch auch eine Berichtigung des in dieser Schlußbilanz ausgewiesenen Gewinnes notwendig wird, kommt auf den einzelnen Fall an. Meist wird die Frage zu bejahen sein. Nur wenn ein Bilanzposten in der Anfangsbilanz und in der Schlußbilanz je um den gleichen Betrag zu erhöhen oder zu vermindern ist, wird der Bilanzgewinn durch diese Berichtigungen nicht beeinflußt.

Über die Art, in der notwendige oder zulässige Berichtigungen der handelsrechtlichen Bilanzen für die Zwecke der Steuerveranlagung vorzunehmen sind, sind besondere Vorschriften nicht getroffen; sie ist daher dem Ermessen des Steuerpflichtigen überlassen. Dieser kann die zu berichtigenden Posten in den mit der Steuererklärung einzureichenden Bilanzen abändern oder in einer beigegebenen Erläuterung verzeichnen oder er kann auch besondere Steuerbilanzen aufstellen, in der die abgeänderten Posten erscheinen. Letzteres wird sich insbesondere dann empfehlen, wenn die Berichtigungen nicht nur den Gewinn des ersten Steuerabschnittes, sondern voraussichtlich auch den folgender Steuerabschnitte beeinflussen. Auch wenn eine besondere Steueranfangsbilanz aufgestellt wird, darf diese doch nie den Charakter einer Berichtigung der handelsrechtlichen Bilanz verlieren. Sie darf nicht unabhängig von letzterer neu errichtet werden, sondern muß vielmehr an diese anknüpfen, und ihre einzelnen Posten dürfen von denen der Handelsbilanz nur insoweit abweichen, als dies im Rahmen der besprochenen Übergangsvorschriften des EinkStG. geboten oder erlaubt ist. Insbesondere darf keinesfalls ein etwa durch Veräußerung von Gegenständen des Betriebsvermögens im Steuerabschnitt erzielter Gewinn durch entsprechende Höherbewertung dieser Gegenstände in der Anfangsbilanz ausgeglichen werden und auch sonst dürfen nie die veränderten Wertverhältnisse im Zeitpunkte der Aufstellung der Steuerbilanz berücksichtigt, sondern es muß stets von den Verhältnissen am Stichtage der Goldmarkeröffnungsbilanz oder zu Beginn des Steuerabschnitts (je nachdem der eine oder der andere Zeitpunkt nach dem EinkStG. für die Bewertung maßgebend ist) ausgegangen werden.

---

[1]) Für Maschinen und sonstiges Betriebsinventar, für gewerbliche, literarische und künstlerische Urheberrechte, für Be- und Entwässerungsanlagen und fischereiwirtschaftliche Anlagen (Absetzungen für Abnutzung), für Grundstücke bei Bergbauunternehmungen, Steinbrüchen und sonstigen einen Verbrauch der Substanz bedingenden Betrieben (Absetzungen für Substanzverringerung).

[2]) Dies muß nach dem Sinne der Vorschrift des § 108 Abs. 1 EinkStG. — entgegen dem Wortlaute des Abs. 3 a. a. O., in dem die in Abs. 1 vorgeschriebenen Höchstwerte nicht genannt sind — auch für Forderungen und Schulden gelten, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetze unterliegen.

Die Berücksichtigung der zugunsten des Steuerpflichtigen wirkenden Bilanzberichtigungen bei der Steuerveranlagung setzt einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus. Dieser **Antrag muß gleichzeitig mit der Abgabe der Steuererklärung für die erstmalige Veranlagung** zur Einkommensteuer oder Körperschaftssteuer gestellt werden. An eine besondere Form ist der Antrag nicht gebunden. Er kann als gestellt gelten, wenn der Steuerpflichtige die von ihm gewünschten Berichtigungen gleichzeitig mit der Abgabe der Steuererklärung durch Einreichung der abgeänderten Handelsbilanzen oder besonderen Steuerbilanzen beim Finanzamt anmeldet.

Zum Schlusse seien die besprochenen Übergangsvorschriften des EinkStG. und KörpStG. über notwendige oder zulässige **Bilanzberichtigungen** an zwei praktischen **Beispielen** verdeutlicht.

Beispiel A.

Ein Einzelkaufmann, dessen Geschäftsjahr vom 1. April bis 31. März läuft, hat auf den 1. April 1924 folgende **Goldmarkeröffnungsbilanz** aufgestellt:

Aktiva:	GM.	Passiva:	GM.
Gebäude	370 000	Kapital	984 000
Maschinen	220 000	Hypotheken	20 500
Einrichtung	35 000	Kreditoren	53 100
Rohmaterialien	145 650		
Waren	168 700		
Effekten	54 462		
Debitoren	60 545		
Kasse	3 243		
	1 057 600		1 057 600

Die Prüfung, ob und inwieweit Berichtigungen der einzelnen Bilanzposten in Frage kommen, ergibt folgendes:

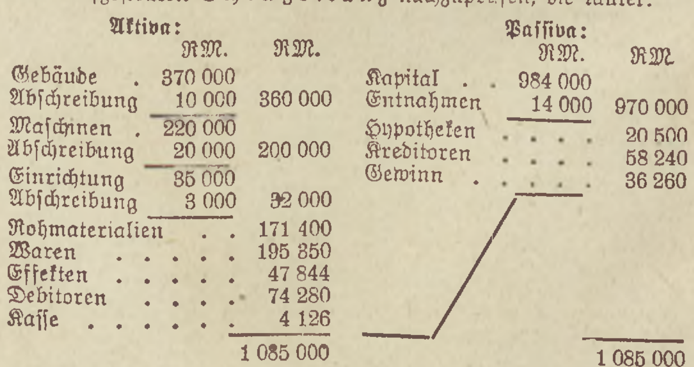
1. **Gebäude**: Sie sind mit ihrem gemeinen Werte am Bilanzstichtage eingestellt; dies ist auch der nach dem EinkStG. zulässige Höchstwert. Der Posten hat daher zunächst unverändert zu bleiben.
2. **Maschinen**: Auch hier ist der gemeine Wert am Bilanzstichtage angesetzt. Die Maschinen sind je zur Hälfte im April 1918 und im April 1922 angeschafft worden. Ihr Anschaffungspreis nach dem Stande vom 1. April 1924 würde betragen . . . . 420 000 RM.
   Um den zulässigen Höchstwert zu berechnen, muß hiervon zunächst ein Drittel = 140 000 RM.
   abgesetzt werden; der Rest beträgt . . . . 280 000 RM.
   sodann sind als Absetzungen für Abnutzung 60 Prozent (je 10 Prozent für 6 Jahre) von 140 000 RM. und 20 Prozent (je 10 Prozent) für 2 Jahre) von 140 000 RM. abzuziehen, d. s. . . . . 112 000 RM.
   Als zulässiger Höchstwert verbleibt ein Betrag von . . . . 168 000 RM.
   Auf diesen ist der Posten von 220 000 M. herabzusetzen.
3. **Einrichtung**: Der Betrag von 35 000 M. stellt den gemeinen Wert am Bilanzstichtage dar. Die Einrichtung ist durchweg im April 1918 neu angeschafft worden. Am 1. April 1924 wäre für ihre Anschaffung aufzuwenden gewesen ein Betrag von . . . . 60 000 RM.
   Kürzt man den Betrag um ein Drittel, d. s. . . 20 000 RM.
   so verbleiben . . . . 40 000 RM.
   Zieht man weiter als Absetzungen für Abnutzung 30 Prozent (je 5 Prozent für 6 Jahre), d. s. . . . . 12 000 RM.
   ab, so ergibt sich als zulässiger Höchstwert ein Betrag von . . . . 28 000 RM.
   Der Posten von 35 000 M. ist also auf 28 000 RM. herabzusetzen.
4. **Rohmaterialien**: Von dem eingestellten Betrage von 145 650 M. (gemeiner Wert am Bilanzstichtag) entfällt ein Betrag von 97 100 M. auf Rohmaterialien, die bereits in den Jahren 1922 und 1923 angeschafft worden sind; der Rest ist im Februar 1924 erworben worden (tatsächlicher Anschaffungspreis = 42 550 M.). Für die vor dem 1. Januar 1924 angeschafften Rohmaterialien entspricht der zulässige Höchstwert dem eingestellten Betrage; die später angeschafften Rohmaterialien sind dagegen mit ihrem tatsächlichen Anschaffungspreise, also mit 42 550 M. anzusetzen. Der zulässige Gesamthöchstwert berechnet sich daher auf 97 100 RM. + 42 550 RM. = 139 650 RM., auf welchen Betrag der Posten von 145 650 M. herabzusetzen ist.
5. **Waren**: Sie sind etwa je zur Hälfte vor und nach dem 1. Januar 1924 hergestellt. Die vor dem 1. Januar 1924 hergestellten Waren sind in dem Bilanzposten mit 85 000 M. einbegriffen; dieser Betrag stellt auch ihren Herstellungspreis nach dem Stande am Bilanzstichtage dar. Der tatsächliche Herstellungspreis der im Jahre 1924 hergestellten Waren beträgt 75 700 M. Als zulässiger Gesamthöchstwert ergibt sich daher ein Betrag von 85 000 RM. + 75 700 RM. = 160 700 RM., der an die Stelle des eingestellten Betrages von 168 700 RM. zu treten hat.
6. **Effekten**: Der eingestellte Betrag von 54 462 M. entspricht dem Kurswerte vom 1. April 1924. Die Effekten, die zum Anlagekapital des gegenständigen Betriebes gehören, sind sämtlich vor dem 1. Januar 1924 erworben. Von ihrem Anschaffungspreise nach dem Stande vom 1. April 1924 (54 462 M.) ist daher ein Drittel abzusetzen; es verbleibt ein Betrag von 36 308 M, der den zulässigen Höchstwert darstellt. Auf ihn ist der Posten herabzusetzen.
7. **Hypotheken**: Der eingestellte Betrag ist nach den Aufwertungsvorschriften der Dritten Steuernotverordnung errechnet. Nach dem Aufwertungsgesetz ergibt sich ein Wert von 33 500 RM. Der Posten ist also von 20 500 M. auf 33 500 RM. zu erhöhen.
8. Für die Posten „Debitoren", „Kasse" und „Kreditoren" kommt eine Abänderung nicht in Frage.

Bisher ist von der Voraussetzung ausgegangen worden, daß der Steuerpflichtige in seiner Steuererklärung zur Vermögensteuerveranlagung 1925 keine niedrigeren Werte, als die vorstehend berechneten Höchstwerte anmeldet. Nimmt man nun an, daß er in dieser Steuererklärung den Wert der Gebäude nur mit 340 000 RM., die Werte der übrigen Vermögensgegenstände aber mit den in der Goldmarkeröffnungsbilanz eingestellten Beträgen angibt, so ist abweichend von dem unter Ziffer 1 Ausgeführten der Bilanzwert der Gebäude auf 340 000 RM. herabzusetzen.

Will der Steuerpflichtige eine besondere **Steuereröffnungsbilanz** aufstellen, so hätte diese wie folgt zu lauten:

Aktiva:	GM.	Passiva:	GM.
Gebäude	340 000	Kapital	849 846
Maschinen	168 000	Hypotheken	33 500
Einrichtung	28 000	Kreditoren	53 100
Rohmaterialien	139 650		
Waren	160 700		
Effekten	36 308		
Debitoren	60 545		
Kasse	3 243		
	936 446		936 446

Zwecks Ermittlung des steuerbaren Gewinns ist sodann auch die Bewertung in der vom Steuerpflichtigen auf den 31. März 1925 aufgestellten **Schlußbilanz** nachzuprüfen, die lautet:



Aktiva:	RM.	RM.	Passiva:	RM.	RM.
Gebäude	370 000		Kapital	984 000	
Abschreibung	10 000	360 000	Entnahmen	14 000	970 000
Maschinen	220 000		Hypotheken		20 500
Abschreibung	20 000	200 000	Kreditoren		58 240
Einrichtung	35 000		Gewinn		36 260
Abschreibung	3 000	32 000			
Rohmaterialien		171 400			
Waren		195 350			
Effekten		47 844			
Debitoren		74 280			
Kasse		4 126			
		1 085 000			1 085 000

Zur Ermöglichung der Berichtigung der hier eingestellten Werte muß zunächst die Frage beantwortet werden, welche Absetzungen für Abnutzung an den in der Steuereröffnungsbilanz angesetzten Werten gemacht werden dürfen. Nach § 16 Abs. 3 Satz 2 und 4 EinkStG. sind die Absetzungen nach der gewöhnlichen Nutzungsdauer des Gegenstandes in Hundersätzen des Anschaffungs- oder Herstellungspreises zu bemessen. Die Durchführung dieser Vorschrift bietet im vorliegenden Falle keine Schwierigkeiten, soweit die in der Steuereröffnungsbilanz eingestellten Werte unter Zugrundelegung der fiktiven Anschaffungspreise des § 107 Abs. 2 Satz 2 EinkStG. berechnet sind. Anders ist es, soweit der gemeine Wert nach § 107 Abs. 2 Satz 1 oder der Vermögensteuerwert nach § 108 Abs. 2 EinkStG. an-

gesetzt ist. Hier ist der Anschaffungspreis nicht bekannt.[5]) Nach dem Sinne der gen. Vorschriften muß aber der angesetzte Wert als der um die Absetzungen für Abnutzung bis zum Beginn des Steuerabschnitts gekürzte Anschaffungspreis angesehen werden.

Hiernach ließe sich ein fiktiver Anschaffungspreis berechnen (nach der Formel $X = \frac{a \times g}{a - b}$, wobei g den in der Bilanz eingestellten Wert, a die gesamte Nutzungsdauer des Gegenstandes in Jahren und b die Zahl der Jahre vom Anschaffungszeitpunkte bis zum Beginn des Steuerabschnitts bedeutet). Einfacher aber ist die Rechnung, wenn man die Absetzungsquote gleich nach dem in der Bilanz eingestellten Wert unter Zugrundelegung der Restnutzungsdauer (vom Beginn des Steuerabschnitts an) bemißt (also nach der Formel $y = \frac{g}{a - b}$). Diese Berechnungsweise stimmt zwar nicht genau mit dem Wortlaute des § 16 Abs. 3 Satz 4 Eink.-StG. überein, sie dürfte jedoch zulässig sein, da sie genau zu dem gleichen Ergebnisse führt (nach dem Wortlaute der Vorschrift wäre die Absetzungsquote folgendermaßen zu berechnen: $y = \frac{x}{a} = \frac{a \times g}{(a-b)\,a} = \frac{g}{a-b}$). Hiernach ergeben sich im einzelnen folgende Absetzungen:

1. Bei den Gebäuden: Steuerbilanzwert: 340 000 RM.; Gesamtnutzungsdauer der Gebäude: 50 Jahre; sie stehen bereits 10 Jahre in Benutzung. Demnach zulässige Absetzung: $\frac{340\,000 \text{ RM.}}{50 - 10} = 8\,500$ RM.
2. Bei den Maschinen: Fiktiver Anschaffungspreis: 280 000 RM.; zulässige Absetzung bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren: 28 000 RM.
3. Bei der Einrichtung: Fiktiver Anschaffungspreis: 40 000 RM.; zulässige Absetzung bei einer Nutzungsdauer von 20 Jahren: 2000 RM.

Zu den übrigen Bilanzposten ist zu bemerken:

4. Rohmaterialien: Von dem in der handelsrechtlichen Schlußbilanz eingestellten Betrage entfallen 34 600 RM. auf Rohmaterialien, die im Februar 1924 angeschafft worden waren und in der Steuereröffnungsbilanz mit 30 600 RM. bewertet worden sind; sie dürfen trotz ihres höheren gemeinen Wertes wieder mit dem letztgenannten Betrage angesetzt werden. Im übrigen ist der Bilanzansatz nicht zu beanstanden. Es kann demnach eine Berichtigung des Gesamtbetrages von 171 400 RM. auf 167 400 RM. vorgenommen werden.
5. Waren: In ähnlicher Weise wie bei den Rohmaterialien ergibt sich hier eine Berichtigung des Bilanzwertes von 195 350 RM. auf 192 000 RM.
6. Effekten: Sie sind in der Schlußbilanz mit dem Kurswerte vom 31. März 1925 eingestellt; Neuanschaffungen im Steuerabschnitte sind nicht erfolgt. Der in der Steuereröffnungsbilanz eingestellte fiktive Anschaffungspreis von 36 308 RM. darf nach § 20 Abs. 1 EinkStG. auch für den Schluß des Steuerabschnitts angesetzt werden.
7. Hypotheken: Hier ist wieder der aufgewertete Betrag von 33 500 RM. anzusetzen.

Die Steuerschlußbilanz wäre daher folgendermaßen aufzustellen:

Aktiva:	RM.	RM.	Passiva:	RM.	RM.
Gebäude .	340 000		Kapital . .	849 846	
Absetzung	8500	331 500	Entnahme	14 000	835 846
Maschinen .	168 000		Hypotheken		33 500
Absetzung	28 000	140 000	Kreditoren		58 240
Einrichtung .	28 000		Gewinn		44 028
Absetzung	2 000	26 000			
Rohmaterialien . . .		167 400			
Waren		192 000			
Effekten		36 308			
Debitoren		74 280			
Kasse		4 126			
		971 614			971 614

[5]) An sich könnte ja auch der gemeine Wert am Schlusse des Steuerabschnitts in der Schlußbilanz eingestellt werden; hier soll aber angenommen werden, daß der um die Absetzungen für Abnutzung gekürzte Anschaffungspreis niedriger ist als der gemeine Wert und daher an dessen Stelle angesetzt werden darf (§ 20 Abs. 1 EinkStG.).

Berichtigter Bilanzgewinn	44 028 RM.
Unter Geschäftsunkosten errechnete Personalsteuern	6 450 „
Zu versteuerndes Einkommen	50 478 RM.

Ohne Aufstellung von Steuerbilanzen würde sich der steuerbare Gewinn wie folgt berechnen:

Bilanzmäßiger Gewinn	36 260 RM.
Abzuziehen sind:	
Mehrabsetzung bei den Maschinen 28 000 RM. — 20 000 RM. = ...	8 000 „
	28 260 RM.
Hinzuzurechnen sind	
Minderabsetzung bei den Gebäuden: 10 000 RM. — 8 500 RM. = ...	1 500 RM.
Minderabsetzung bei der Einrichtung: 3000 RM. — 2000 RM. = ...	1 000 RM.
Überschießender Wertunterschied bei den Rohmaterialien: (167 400 RM. — 139 650 RM.) — (171 400 RM. — 145 650 RM.) = ...	2 000 RM.
Überschießender Wertunterschied bei den Waren: 192 000 RM. — 160 700 RM.) — (195 350 RM. — 168 700 RM.) = ...	4 650 RM.
Überschießender Wertunterschied bei den Effekten: (54 462 RM. — 47 844 RM.) — (36 308 RM. — 36308 RM.) = ...	6 618 RM.
Unter den Geschäftsunkosten verrechnete Personalsteuern	6 450 RM.
Steuerbarer Gewinn	50 478 RM.

Beispiel B.

Eine Aktiengesellschaft, deren Geschäftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni läuft, hat auf den 1. Juli 1924 folgende Goldmarkeröffnungsbilanz aufgestellt:

Aktiva:	GM.	Passiva:	GM.
Gebäude	400 000	Stammkapital . .	2 500 000
Maschinen	1	Gesetzl. Reserve . .	250 000
Einrichtung . . .	1	Kreditoren . . .	139 000
Rohmaterialien . .	764 000		
Waren	1 355 000		
Beteiligungen . . .	158 600		
Debitoren	207 480		
Kasse	8 918		
	2 889 000		2 889 000

Wertberichtigung für die Steuerveranlagung:

1. Gebäude: Gemeiner Wert am 1. Juli 1924: 700 000 RM.; auf diesen Betrag kann der Bilanzposten erhöht werden.
2. Maschinen: Anschaffungspreis auf den 1. Juli 1924:

a) der im Juli 1920 angeschafften Maschinen	150 000 RM.
b) der im Januar 1922 angeschafften Maschinen	210 000 „
c) der im Juli 1923 angeschafften Maschinen	270 000 „
zusammen	630 000 RM.
ab ein Drittel	210 000 RM.
	420 000 RM.
(Absetzungen (40 Prozent von 100 000 RM., 25 Prozent von 140 000 RM. und 10 Prozent von 180 000 RM.)	93 000 RM.
Zulässiger Höchstwert	327 000 RM.

Der Bilanzposten kann also von 1 M. auf 327 000 M. hinaufgesetzt werden.

3. Einrichtung: Anschaffungszeitpunkt: Juli 1920; Anschaffungspreis auf den 1. Juli 1924:

. . .	120 000 RM.
	40 000 RM.
	80 000 RM.
Absetzungen für 4 Jahre (20 Prozent von 80 000 RM.)	16 000 RM.
Zulässiger Höchstwert	64 000 RM.

Die Berichtigung des Bilanzpostens auf diesen Betrag ist erlaubt.

4. Rohmaterialien: Anschaffungspreis der vor dem 1. Januar 1924 angeschafften Rohmaterialien auf den 1. Juli 1924 . . . . 416 000 RM.

Tatsächlicher Anschaffungspreis der nach dem 31. Dezember 1923 angeschafften Rohmaterialien	422 500 RM.
Zulässiger Höchstwert	838 500 RM.

Auf diesen Betrag kann der Bilanzposten erhöht werden.

5. Waren: Herstellungspreis der vor dem 1. Januar 1924 hergestellten Waren auf den 1. Juli 1924 . . 684 000 RM.
Tatsächlicher Herstellungspreis der nach dem 31. Dezember 1924 hergestellten Waren . . 705 400 RM.

Zulässiger Höchstwert 1 389 400 RM.

Der Bilanzposten kann dementsprechend berichtigt werden.

6. Beteiligungen: Von den im vorliegenden Falle zum Anlagekapital gehörigen Beteiligungen ist ein Teil im November 1922 um rund 13 000 GM. erworben worden; diese Beteiligungen hatten am 1. Juli 1924 einen Kurswert von 126 000 GM., in der Goldmarkeröffnungsbilanz sind sie mit 63 000 GM. eingerechnet; im Februar 1925 sind sie um 350 000 RM. verkauft worden. Der Rest der Beteiligungen ist im Februar 1924 um 400 000 GM. erworben worden, ihr Kurswert am 1. Juli 1924 betrug 181 200 GM., in der Bilanz sind sie mit 90 600 GM. eingerechnet. Für die Steuerveranlagung ergibt sich folgende Wertberechnung:
Anschaffungspreis der vor dem 1. Januar 1924 erworbenen Beteiligungen . . . . . 126 000 RM.
ab ein Drittel 42 000 RM.
Zulässiger Höchstwert 484 000 RM.
Tatsächlicher Anschaffungspreis der nach dem 31. Dezember 1923 erworbenen Beteiligungen, zugleich zulässiger Höchstwert . . . . . . 400 000 RM.

Zulässiger Gesamthöchstwert 484 000 RM.

Auf diesen Betrag kann der Bilanzposten hinaufgesetzt werden.

7. Bei den Posten „Debitoren", „Kasse" und „Kreditoren" ergibt sich keine Veränderung.

Eine Berücksichtigung der Vermögensteuerwerte 1925 kommt nicht in Betracht, da die Gesellschaft zur Vermögensteuer mit der Summe der Steuerkurswerte veranlagt wird.

Die Steuereröffnungsbilanz hätte daher zu lauten:

Aktiva:	RM.	Passiva:	RM.
Gebäude	700 000	Stammkapital . . .	2 500 000
Maschinen	327 000	Gesetzl. Reserven . .	250 000
Einrichtung . . .	64 000	Aufgelöste stille	
Rohmaterialien . .	838 500	Reserven . . .	1 130 298
Waren	1 389 400	Kreditoren	139 000
Beteiligungen . . .	484 000		
Debitoren	207 480		
Kasse	8 918		
	4 019 298		4 019 298

Gewinnberechnung:
Handelsrechtliche Schlußbilanz auf den 30. Juni 1925.

Aktiva:	RM.	RM.	Passiva:	RM.	RM.
Gebäude	400 000		Stammkapital . .		2 500 000
Abschreibung	10 000	390 000	Gesetzl. Reserve . .		250 000
Maschinen	1		Kreditoren		164 800
Zugang	80 000		Gewinn		581 200
	80 001				
Abschreibung	20 001	60 000			
Einrichtung . . .		1			
Rohmaterialien . .		950 800			
Waren		1 647 400			
Beteiligungen . . .		176 322			
Debitoren		261 370			
Kasse		10 107			
		3 496 000			3 496 000

Wertberichtigung für die Steuerveranlagung:

1. Gebäude: Steuerbilanzwert: 700 000 RM.; Alter der Gebäude: 15 Jahre; Gesamtnutzungsdauer: 50 Jahre; zulässige Absetzung: $\frac{700\,000 \text{ RM.}}{35}$ = 20 000 RM.

2. Maschinen: Fiktiver Anschaffungspreis der am 1. Juli 1924 vorhandenen Maschinen 420 000 RM.; zulässige Abschreibung bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren . . . . , 42 000 RM.
Anschaffungspreis der im Januar 1925 angeschafften Maschinen: 80 000 RM.; zulässige Absetzung (für ½ Jahr) . . . . 4 000 RM.
zusammen 46 000 RM.

3. Einrichtung: Fiktiver Anschaffungspreis: 80 000 RM.; zulässige Absetzung 4000 RM.

4. Die in die Schlußbilanz für die Rohmaterialien und Waren eingestellten Beträge, die den gemeinen Werten am 1. Juli 1925 entsprechen, können unverändert bleiben.

5. Beteiligungen: Die am 1. Juli 1925 noch vorhandenen Beteiligungen hatten an diesem Tage einen Kurswert von 352 644 RM. Sie müssen mindestens mit diesem Betrage für die Steuerveranlagung angesetzt werden (Anschaffungspreis: 400 000 RM.). Der Bilanzposten ist daher entsprechend zu erhöhen.

Steuerschlußbilanz:

Aktiva:	RM.	RM.	Passiva:	RM.
Gebäude	700 000		Stammkapital . . .	2 500 000
Absetzung	20 000	680 000	Gesetzl. Reserven . .	250 000
Maschinen	327 000		Aufgelöste stille	
Zugang	80 000		Reserven	1 130 298
	407 000		Kreditoren	164 800
Absetzung	46 000	361 000	Gewinn	278 223
Einrichtung	64 000			
Absetzung	4 000	60 000		
Rohmaterialien . .		950 800		
Waren		1 647 400		
Beteiligungen . . .		352 644		
Debitoren		261 370		
Kasse		10 107		
		4 323 321		4 323 321

Bilanzmäßiger Gewinn 581 200 RM.
Unter Geschäftsunkosten verrechnete Personalsteuern 67 777 RM.
Zu versteuernder Gewinn 346 000 RM.

Berechnung des zu versteuernden Gewinns ohne Aufstellung von Steuerbilanzen.

Bilanzmäßiger Gewinn 581 200 RM.
Abzuziehen sind:
Mehrabsetzung bei den Gebäuden 10 000 RM.
Mehrabsetzung bei den Maschinen 25 999 RM.
Mehrabsetzung bei der Einrichtung 4 000 RM.
Wertunterschied bei den Rohmaterialien:
(950 800 RM. — 764 000 RM.) — (950 800 RM. — 838 500 RM.) = 74 500 RM.
Wertunterschied bei den Waren:
(1 647 400 RM. — 1 355 000 RM.) — (1 647 400 RM. — 1 389 400 RM.
Wertunterschied bei den Beteiligungen:
176 322 RM. — 153 600 RM.) + (484 000 RM. — 352 644 RM.) = 154 078 RM.
zusammen 302 977 RM.
Es verbleiben 278 223 RM.
Hinzuzurechnen sind:
Unter den Unkosten verrechnete Personalsteuern 67 777 RM.
346 000 RM.

Die erste neue Einkommensteuerveranlagung (Herbstveranlagung).

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

I.

Der Zeitraum für die Abgabe der Einkommensteuererklärung zur Herbstveranlagung.

Nach § 61 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes vom 10. August 1925 erläßt der Reichsminister der Finanzen die näheren Bestimmungen über Umfang und Inhalt der Steuererklärung sowie über den Zeitpunkt der Abgabe. Durch Verordnung vom 5. September 1925 hat der Reichsminister der Finanzen die Frist zur Abgabe der Steuererklärung auf die Zeit vom 1. Oktober 1925 bis 17. Oktober 1925 festgesetzt. Die Steuererklärung ist demnach bis zum 17. Oktober 1925 beim Finanzamt ausgefüllt und eigenhändig unterschrieben einzureichen. Eine Verlängerung der Frist im einzelnen Falle ist unter eingehender Begründung beim zuständigen Finanzamt zu beantragen.

II.

Die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung.

Nach § 61 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes vom 10. August 1925 sind zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet:

1. Steuerpflichtige, deren Einkommen den Betrag von 8000 Reichsmark überstiegen hat,
2. ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens Steuerpflichtige, bei denen der Gewinn auf Grundlage des Beschlusses ihrer Bücher zu ermitteln ist,
3. ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens Steuerpflichtige, die hierzu vom Finanzamt besonders aufgefordert werden.

Von der Ermächtigung im § 61 Abs. 1, nähere Bestimmungen über Inhalt und Umfang der Steuererklärung zu erlassen, hat der Reichsminister der Finanzen Gebrauch gemacht in der Verordnung vom 5. September 1925. Danach sind:

für den Steuerabschnitt, der in der ersten Hälfte des Kalenderjahrs 1925 geendet hat, zur Abgabe einer Steuererklärung für die Einkommensteuer verpflichtet:

1. Steuerpflichtige, deren Einkommen im Steuerabschnitt den Betrag von 8000 Reichsmark überstiegen hat;
2. ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens Steuerpflichtige, bei denen der Gewinn auf Grundlage des Beschlusses ihrer Bücher zu ermitteln ist;
3. bei Beteiligung mehrerer an den Einkünften aus:
   a) Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau und sonstiger nicht gewerblicher Bewirtschaftung,
   b) an einem Gewerbebetrieb, z. B. an einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft,

die zur Vertretung oder Geschäftsführung befugten Personen. Außer den vorstehend genannten Steuerpflichtigen ist zur Abgabe einer Steuererklärung jeder verpflichtet, der hierzu vom Finanzamt besonders aufgefordert wird. Die Zusendung eines Steuererklärungsvordrucks dient zugleich als Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung. Demnach sind zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert worden Steuerpflichtige, deren Steuerabschnitt in der ersten Hälfte des Kalenderjahres 1925 geendet hat.

Steuerabschnitt ist:

a) Bei Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau und sonstiger nicht gewerblicher Bodenbewirtschaftung beziehen, das Wirtschaftsjahr vom 1. Juli 1924 bis 30. Juni 1925; bei reiner Weidewirtschaft und reiner Viehzucht statt dessen das Wirtschaftsjahr vom 1. Mai 1924 bis 30. April 1925. Diese Steuerpflichtigen werden demnach nach dem neuen Einkommensteuergesetz schon jetzt, im Herbst 1925, veranlagt („Herbstveranlagung").
b) Bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen verpflichtet sind, oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs tatsächlich führen, das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßige Abschlüsse machen sofern es in der ersten Hälfte des Kalenderjahrs 1925 geendet hat. Diese Steuerpflichtigen werden ebenfalls nach dem neuen Einkommensteuergesetz schon jetzt, im Herbst 1925, veranlagt („Herbstveranlagung").

Steuerpflichtige mit mehreren Wirtschaftsjahren, von denen ein Wirtschaftsjahr in der zweiten Hälfte des Kalenderjahres 1925 endet, sind auch dann nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet, wenn ein Wirtschaftsjahr in der ersten Hälfte des Kalenderjahres 1925 endet. Diese Steuerpflichtigen werden vielmehr erst nach Ablauf des Kalenderjahres 1925 zu einer Steuererklärung aufgefordert werden („**Frühjahrsveranlagung**").

Für den vorstehend bezeichneten Steuerabschnitt sind zur Abgabe einer Steuererklärung für die Einkommensteuer („**Herbstveranlagung**") die unter 1 bis 3 bezeichneten Steuerpflichtigen verpflichtet.

III.

Die Folgen der Unterlassung der Abgabe der Steuererklärung.

Die Folgen der Unterlassung der Abgabe der Steuererlärung sind:

1. Nach § 170 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung kann das Finanzamt dem Steuerpflichtigen, wenn er die Frist zur Abgabe der Steuererklärung nicht wahrt, zugunsten des Reichs ein Zuschlag bis zu zehn vom Hundert der endgültig festgesetzten Steuer auferlegen.
2. Wer der Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung nicht nachkommt, kann nach § 202 der Reichsabgabenordnung in Geldstrafe zum Zwecke der Erzwingung der Abgabe genommen werden.

IV.

Die Einkommensteuererklärung nach dem neuen Einkommensteuergesetz.

a) Einkommensermittlung.

a) Bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und bei Einkünften aus Gewerbebetrieb — d. i. die in der Hauptsache für die Herbstveranlagung in Betracht kommenden Einkünfte — gilt als Einkommen der Gewinn. Was ist der Gewinn?

1. Der Gewinn ist der Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben zuzüglich des Mehrwerts oder abzüglich des Minderwerts der Erzeugnisse. Waren und Vorräte des Betriebs, der dem Betrieb dienenden Gebäude nebst Zubehör sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schluß des Steuerabschnitts. Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden, der zum Anlagekapital gehört bleiben außer Betracht.
2. Bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu führen verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches tatsächlich führen, ist der Gewinn der nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung für den Schluß des Steuerabschnitts ermittelte Überschuß des Betriebsvermögens über das Betriebsvermögen, das am Schluß des vorangegangenen Steuerabschnitts der Veranlagung zugrunde gelegen hat.

Zu den Einnahmen gehören alle dem Steuerpflichtigen zufließenden Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen; hierzu zählen insbesondere auch der Wert der Nutzung einer Wohnung im eigenen Hause und einer dem Steuerpflichtigen ganz oder teilweise unentgeltlich überlassenen Wohnung einschließschließlich der zugehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen.

Ausgaben sind Werbungskosten, Sonderleistungen und Schuldzinsen.

b) Bewertungsgrundsätze.

Für die einzelnen dem Betriebe gewidmeten Gegenstände ist für den Schluß des Steuerabschnitts der gemeine Wert zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung des gemeinen Werts von Gegenständen, die nicht zum Verkauf bestimmt sind, ist nicht nur der bei der Veräußerung jedes Gegenstandes im einzelnen erzielbare Preis zu ermitteln, vielmehr ist davon auszugehen, daß der Gegenstand auch fernerhin der Fortführung des Betriebs dient, dem er zur Zeit der Bewertung angehört. An Stelle des gemeinen Werts kann der Steuerpflichtige den Anschaffungs- oder Herstellungspreis unter Abzug der zulässigen Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung einsetzen. Ist ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben, so gilt als solcher der Betrag, der für den Gegenstand im Zeitpunkt seines Erwerbes durch den Steuerpflichtigen unter gewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen.

Für die erste Veranlagung nach dem neuen Einkommensteuergesetz gelten aber die besonderen Wertermittlungsvorschriften der §§ 104 bis 110 des Einkommensteuergesetzes, da für sie allgemein Anfangswerte festgesetzt werden müssen, denn 1923 und 1924 hat eine Einkommensteuerveranlagung nicht stattgefunden und die Bilanzkontinuität ist unterbrochen. Auf die Anschaffungspreise und Herstellungspreise der Inflationszeit wird nicht zurückgegangen, vielmehr soll weitgehend von der handelsrechtlichen Bilanz (Goldmarkeröffnungsbilanz) ausgegangen werden. Über Einzelheiten der Bilanzberichtigung gibt der Aufsatz des Herrn Ministerialrat Kennerknecht mit vorliegender Nummer weiteren Aufschluß.

Uebersicht über die geltenden Steuersätze der Besitz- und Verkehrssteuern[1]. Von Rechtsanwalt Dr. Rudolf Wassermann, München.

Stand vom 1. Oktober 1925

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
1	**Einkommensteuer**[2])	Der Besteuerung unterliegen[3]): 1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, 2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb, 3. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit, 4. Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (Arbeitslohn), 5. Einkünfte aus Kapitalvermögen, 6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten, 7. andere wiederkehrende Bezüge, 8. sonstige Leistungsgewinne.	a) Existenzminimum. Die Einkommensteuer wird nicht festgesetzt, wenn die Einnahmen weniger als 1100 ℳ betragen[4]). Der Betrag erhöht sich für die Ehefrau und das erste Kind um je . 100 ℳ, für das zweite Kind um . . . . 180 ℳ, für das dritte Kind um . . . . 360 ℳ, für jedes weitere Kind um je . . . . . . 450 ℳ. Kinder unter 18 Jahren, welche ein Einkommen aus Arbeit oder selbständiger Berufstätigkeit haben, werden nicht mitgerechnet[5]). Sofern nicht höhere Abzüge für Sonderleistungen im einzelnen geltend gemacht werden, sind 180 ℳ vom Gesamtbetrag der Einnahmen abzuziehen[6]). b) Übersteigt das Einkommen das Existenzminimum, so sind abzuziehen: 1. 600 ℳ als steuerfreier Einkommensteil, sofern das Einkommen 10 000 ℳ im Jahre nicht übersteigt. 2. Für die zur Haushaltung des Steuerpflichtigen zählende Ehefrau und Kinder je 8 Proz. des über 600 ℳ hinausgehenden Einkommens, höchstens je 540 ℳ, insgesamt aber nicht mehr als 8000 ℳ, mindestens jedoch für die Ehefrau und das erste Kind je . . . . . 100 ℳ, für das zweite Kind . . . . 180 ℳ, für das dritte Kind . . . . 360 ℳ, für jedes weitere Kind je . . . . 450 ℳ, wenn die pauschalierten Ermäßigungen höher sind als die prozentualen[7]). c) Bestehen die Einnahmen ganz oder zum Teil aus Arbeitslohn, so gelten die Vorschriften über die Abzüge der Lohnsteuerpflichtigen (600 + 180 + 180). Besteht das Einkommen hauptsächlich aus Arbeitslohn, so treten für die ersten 8000 ℳ des Einkommens an die Stelle der obengenannten Familienabzüge die höheren Beträge nach der Lohnsteuer[8]). d) Das steuerpflichtige Einkommen wird stets auf volle 10 ℳ nach unten abgerundet[9]).

[1]) ℳ bedeutet in der Tabelle stets Reichsmark. [2]) Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 189). [3]) Dass. § 6. [4]) Dass. § 50 Abs. 1. [5]) Dass. § 50 Abs. 2. [6]) Dass. § 51. [7]) Dass. § 52 Abs. 1. [8]) Dass. § 53. [9]) Dass. § 54.

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
1	Einkommensteuer	(Fortsetzung von S. 883/884)	e) Tarif für die ersten . . . . . . 8 000 M 10% für die weiteren . . . . . 4 000 M 12½% für die weiteren . . . . . 4 000 M 15% für die weiteren . . . . . 4 000 M 20% für die weiteren . . . . . 8 000 M 25% für die weiteren . . . . . 18 000 M 30% für die weiteren . . . . . 34 000 M 35% und für die weiteren Beträge . . . . . 40%[10]). Die Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigende wirtschaftliche Verhältnisse können bei Einkommen bis zu 30 000 M berücksichtigt werden[11]). f) Die Vorausleistungen zur Einkommensteuer bestehen in: **1. Dem Steuerabzug vom Arbeitslohn bei Lohn- und Gehaltsempfängern[12]).** Der Arbeitgeber hat den Steuerabzug nach folgenden Vorschriften vorzunehmen: Es bleiben zunächst frei: 600 M jährlich als steuerfreier Lohnbetrag, 180 M zur Abgeltung der Werbungskosten, 180 M zur Abgeltung der Sonderleistungen. Von dem verbleibenden Betrag sind weiterhin freigestellt je 10% für die Ehefrau und jedes minderjährige Kind, mindestens aber für die Ehefrau . . . . 120 M jährlich, für das erste Kind . . . . . . 120 M jährlich, für das zweite Kind . . . . . 240 M jährlich, für das dritte Kind . . . . . 480 M jährlich, für jedes weitere Kind . . . . 600 M jährlich. Von dem die steuerfreien Beträge übersteigenden Arbeitslohn sind 10 v. H. als Steuer für den Arbeitnehmer einzubehalten. Kinder im Alter von mehr als 18 Jahren, die Einkommen aus selbständiger Berufstätigkeit oder Arbeitslohn beziehen, werden bei den Familienabzügen nicht mitgerechnet[13]). Neben den laufenden Bezügen zufließende Einnahmen, insbesondere einmalige (Tantiemen, Gratifikationen), werden um 10 v. H. gemindert um je 1 v. H. für die Ehefrau und jedes abzugsberechtigte Kind, gekürzt[14]). Nicht für einen bestimmten Zeitraum bezahlter Arbeitslohn wird mit dem vollen Betrag um 2, bei Heimarbeitern um 1 v. H. gekürzt[15]). Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrages von 600 M erfolgt auf Antrag beim Vorliegen besonderer Verhältnisse, Erhöhung der Bezüge für Werbungskosten und Sonderleistungen, wenn nachgewiesen wird, daß sie je mehr als 15 M im Monat betragen haben[16]). **2. Dem Steuerabzug vom Kapitalertrag bei Beziehen bestimmter Kapitaleinkünfte[17]).** Für Einkünfte aus Kapitalertrag (Zinsen, Dividenden usw.) einschl. der Einkünfte aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter ist ein Steuerabzug von 10% durch den Schuldner für Rechnung des Gläubigers vorzunehmen. Zu 1 und 2: Eine Veranlagung des 8000 M im Jahre nicht übersteigenden Einkommens findet nicht statt, wenn darin Einkommen, das dem Steuerabzug nicht unterlegen hat, im Betrage von nicht über 500 M enthalten ist[18]). Beträgt es mehr als 500 M, so wird nur dieses Einkommen veranlagt[19]).

[10]) Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 189) § 55. [11]) Dass. § 56. [12]) Dass. § 69. [13]) Dass. § 70. [14]) Dass. § 73. [15]) Dass. § 74. [16]) Dass. § 75. [17]) Dass. §§ 83—88. [18]) Dass. § 89. [19]) Dass. § 90.

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
1	Einkommen-steuer	(Fortsetzung von S. 885/886)	Beträgt das abgerundete Einkommen 8000 ℳ im Jahre, so wird auch der Arbeitslohn oder der Kapitalertrag veranlagt[20]). Durch Steuerabzug einbehaltene Beträge werden auf die endgültige Steuer angerechnet[21]). **3. Den Vorauszahlungen auf die letzte im Steuerbescheid festgesetzte Einkommensteuerschuld.** Bis zum Empfang eines Steuerbescheides sind vom Steuerpflichtigen am 15. 2., 15. 5., 15. 8. und 15. 11. Vorauszahlungen in Höhe von ¼ der zuletzt festgestellten Steuerschuld zu entrichten. Bei landwirtschaftlichen Einkünften fällt die Vorauszahlung am 15. 8. weg; dafür muß am 15. 11. die Vorauszahlung in Höhe von ½ der zuletzt festgestellten Steuerschuld erfolgen[22]). Soweit Veranlagung vom Arbeitslohn (über 8000 ℳ) erfolgt ist, sind die Vorauszahlungen nur nach dem Unterschiedsbetrag zwischen Vorauszahlungsquote und Steuerabzug zu leisten[23]). **g) Besondere Bestimmungen.** I. Verbrauchsbesteuerung. Die Besteuerung nach dem Verbrauch erfolgt: 1. Wenn die Verbrauchsausgaben in „offenbarem Mißverhältnis" zum festgestellten Einkommen stehen, dadurch, daß sie das Einkommen um mindestens die Hälfte übersteigen. 2. Wenn der Steuerpflichtige nicht nachweisen kann, daß er den Verbrauch aus Vermögen bestritten hat, das bei seinem Entstehen in den letzten drei Jahren der Besteuerung nach dem EinkStG. unterlegen hat[24a]). 3. Wenn die Verbrauchsausgaben den Betrag von 15 000 ℳ übersteigen[24b]). II. Veranlagungsverfahren. In dem das Verfahren der Einkommenfeststellung erörternden VI. Abschnitt des Einkommensteuergesetzes wird geregelt: 1. Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung[25]). 2. Die Verpflichtung zur Erteilung von Auskünften, Gutachten und Unterlagen vor der Veranlagung zur Vorbereitung der Festsetzung von Durchschnittssätzen[26]). 3. Die Verpflichtung von Arbeitgebern zur Auskunftserteilung über ihre Arbeitnehmer[27]). 4. Die Erteilung des Steuerbescheides[28]). 5. Die einheitliche Feststellung des Einkommens bei Beteiligung mehrerer Steuerpflichtiger an einer Einkommensquelle[29]).
2	Körperschafts-steuer[30])	Der Besteuerung unterliegt: Das gesamte Einkommen der juristischen Personen, d. s. die Erwerbsgesellschaften, alle übrigen Körperschaften, Vermögensmassen, Betriebe und Verwaltungen von Körpersch ften des öffentlichen Rechts und öffentliche Betriebe und Verwaltungen mit bestimmten Ausnahmen[31]).	a) 1. Erwerbsgesellschaften (A.-G., Komm.-Ges. a. A., G. m. b. H. mit Ausnahme von 2 usw.) = 20 %[32a]). 2. Kleine G. m. b. H. (d. h. solche mit Vermögen und Stammkapital bis 50 000 ℳ) und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften mit Vermögen und Einlage bis 50 000 ℳ, wenn aber Voraussetzungen zu 3 (Zugehörigkeit zu Revisionsverband und Beschränkung auf Mitgliederkreis) nicht vorliegen: für die ersten angefangenen oder vollen 8000 ℳ = 10 % „ „ weiteren „ „ „ 4000 ℳ = 12½ % „ „ „ „ „ „ 4000 ℳ = 15 % „ „ „ „ „ „ 4000 ℳ = 20 % „ „ „ „ „ „ 8000 ℳ = 25 % „ „ „ Beträge . . . . = 30 % aber Höchstsumme aus dem Gesamteinkommen . = 20 %.[32b])

[20]) EinkStG. vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 189) § 92. [21]) Dasf. § 102 Abf. 2. [22]) Dasf. § 95. [23]) Dasf. § 96. [24a]) Dasf § 49 Abf. 5. [24b]) Dasf. § 49 Abf. 6. [25]) Dasf. § 61 Abf. 1. [26]) Dasf. § 61 Abf. 2. [27]) Dasf. § 63. [28]) Dasf. § 64. [29]) Dasf. §§ 65—67. [30]) Körperschaftssteuergesetz vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 208). [31]) Dasf. §§ 2—7. [32a]) Dasf. § 21¹. [32b]) Dasf. § 21².

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
2	Körperschaftssteuer	(Fortsetzung von S. 887/888)	3. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften mit Zugehörigkeit zu Revisionsverband und Beschränkung auf Mitgliederkreis 10 %, Versicherungsvereine a. G. und gewisse andere Körperschaftssteuerpflichtige 10 %[32c]). b) Steuerentrichtung: Die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes finden sinngemäß Anwendung[33]). Über Ausnahmen zu beachten: §§ 25—28 Körperschaftssteuergesetz. Die Übergangsvorschriften des Einkommensteuergesetzes finden im allgemeinen Anwendung[34]).
3	Vermögensteuer[35])	Stand des Vermögens am allgemeinen Feststellungszeitpunkt[36]).	a) Zur Berechnung der Vermögensteuer wird das Vermögen auf volle Hundert Mark nach unten abgerundet[37]). b) Der Tarifgrundsatz beträgt 5 v. T. des abgerundeten Vermögens[38a]). Die Vermögensteuer ermäßigt sich, wenn das abgerundete Vermögen 10 000 ℳ nicht übersteigt, auf 2 v. Tausend, 10 000 ℳ, aber nicht 25 000 ℳ übersteigt, auf 3 v. Tausend, 25 000 ℳ, aber nicht 50 000 ℳ übersteigt, auf 4 v. Tausend[38b]). c) Für Vermögen über 250 000 ℳ gelten von 1927 an höhere Steuersätze bis zu 7,5 v. Tausend[38c]). Der Höchstsatz für Vermögen, das der Ertragsbesteuerung durch Länder oder Gemeinden unterliegt (z. B. für gewerbliches Betriebsvermögen) beträgt stets 5 v. Tausend[38d]). d) Steuerfrei bleibt bei unbeschränkt Steuerpflichtigen Vermögen, das 5000 ℳ nicht übersteigt[39a]). Die Freigrenze erhöht sich bei natürlichen unbeschränkt steuerpflichtigen Personen mit geringem Einkommen auf 10 000 ℳ und bei 60 Jahre alten oder erwerbsunfähigen Steuerpflichtigen auf 20 000 ℳ bzw. 30 000 ℳ (je nach der Höhe des Einkommens)[39b]). e) Erste Veranlagung: für das Kalenderjahr 1925[40]). f) Was die Bewertung der Vermögensgegenstände im einzelnen anbelangt, so ist das neue Reichsbewertungsgesetz maßgebend[41]). g) Fälligkeit. Die Vermögensteuer wird mit je einem Viertel ihres Jahresbetrages am 15. Februar, 15. Mai, 15. August, 15. November fällig. Steuerpflichtige mit hauptsächlich landwirtschaftlichem Vermögen haben am 15. August nichts zu zahlen, dagegen am 15. November die Hälfte des Jahresbetrags[42]). Vermögenzuwachssteuer bis Ende 1928 außer Hebung[43]).
4	Erbschaftssteuer[44])	Der Erbschaftssteuer unterliegen: 1. Der Erwerb von Todes wegen. 2. Schenkungen unter Lebenden. 3. Zweckzuwendungen[45]).	Die Erbschaftssteuer wird nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zu dem Erblasser in 5 Klassen und entsprechend der Erwerbssumme in progressiv steigenden Hundertsätzen erhoben. Die Steuersätze schwanken zwischen 2 und 60 %[46]). Zu Steuerklasse 1 und 2: 5000 ℳ frei[46a]). Geltung ab 1. Januar 1925[46b]).

[32c]) KörpStG. vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 208) § 21[3]. [33]) Dasf. § 24. [34]) Dasf. § 29. [35]) Vermögensteuergesetz vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 233). [36]) Dasf. § 5 Abs. 3. [37]) Dasf. § 6. [38a]) Dasf. § 7 Abs. 1. [38b]) Dasf. § 7 Abs. 2. [38c]) Dasf. § 24 u. § 7 Abs. 3. [38d]) Dasf. § 7 Abs. 3. [39a]) Dasf. § 8 Abs. 1. [39b]) Dasf. § 8 Abs. 2. [40]) Dasf. § 21. [41]) Dasf. § 5 Abs. 1. [42]) Dasf. § 15 Abs. 1. [43]) Dasf. § 26. [44]) ErbschStG. vom 22. 8. 1925 (RGBl. I S. 320). [45]) Dasf. § 1. [46]) Dasf. § 9 u. 10. [46a]) Dasf. § 18 Abs. 1. [46b]) Dasf. § 43.

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
5	Umsatzsteuer[47]) a) allgemeine	Gegen Entgelt innerhalb der selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland ausgeführte Lieferungen und Leistungen[48]). Auch die bisher erhöht umsatzsteuerpflichtigen Leistungen besonderer Art (Beherbergung, Anzeigen, Verwahrung, Vermietung von Reittieren) unterliegen seit 1. 8. 1925 nur noch der allgemeinen Umsatzsteuer[49]).	1 v. H.[50a]). Umsatzsteuerfreistellungen: 1. Privatgelehrte, Künstler und Schriftsteller, sofern die steuerpflichtigen Umsätze im Kalenderjahr den Betrag von 6000 ℳ nicht übersteigen, ab 1. Januar 1925[50b]). 2. Handelsagenten und Makler, sofern sie Bücher führen und die steuerpflichtigen Umsätze im Kalenderjahr den Betrag von 6000 ℳ nicht übersteigen, ab 1. Januar 1925[50c]). 3. Einbringung von Sachwerten und sonstigen Leistungen, soweit diese gesellschaftssteuerpflichtig sind, ab 1. September 1925. 4. Leistungen des Aufsichtsrats — Verwaltungsrats- usw. Mitglieder, deren Vergütung nach § 17, 4 Körp.-StG. nicht mehr gewinnabzugsfähig, ab 1. 9. 1925[50d]). Zu beachten ist ferner die steuerliche Befreiung von meist öffentlich-rechtlichen Verbänden (s. § 3 d. UmsStG.).
	b) erhöhte	1. Bestimmte Waren bei Lieferung durch den Hersteller oder bei Lieferung im Kleinhandel (Hersteller- bzw. Kleinhandelssteuer)[51]). 2. Erhöhte Privatumsatzsteuer[52]).	7,5 v. H.[53]). 7,5 v. H.[54]).
6	Grunderwerbsteuer[55])	Grundstückveräußerung[56]).	a) Reichssteuersatz 3 v. H. des gemeinen Wertes dazu Zuschläge der Länder und Gemeinden bis 2 v. H. des gemeinen Wertes. Die Zuschläge erhöhen sich auf 4 v. H., wenn keine Wertzuwachssteuer erhoben wird. b) Keine Länder- und Gemeindezuschläge bei Grundstückseinbringungen in eine Kapitalgesellschaft (A.-G., G. m. b. H. usw.) aus Anlaß der Gesellschaftserrichtung oder Kapitalserhöhung gegen Gesellschaftsrechte[57]). Geltung: ab 1. September 1925.
7	Kapitalverkehrssteuer[58]) a) Gesellschaftssteuer	Der Steuer unterliegen: Errichtung von Erwerbsgesellschaften und Erhöhung des Kapitals dieser Gesellschaften.	a) Der Normalsteuersatz bei Kapitalgesellschaften beträgt 4 v. H.[59]). b) Die Fusionssteuer für die Verschmelzung von Kapitalgesellschaften beträgt 2 v. H.[60]). c) Der Steuersatz für andere Erwerbsgesellschaften, z. B. offene Handelsgesellschaften[61]) beträgt 5 v. Tausend. Mindestbetrag bei Errichtung der offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft 20 ℳ, bei stillen Gesellschaften 5 ℳ, bei den als Erwerbsgesellschaften geltenden Genossenschaften 1 ℳ, im übrigen 10 ℳ. Für sonstige Vereinigungen ist ein fester Steuerbetrag von 5 ℳ, für Genossenschaften, soweit sie nicht ganz steuerfrei sind, 3 ℳ festgesetzt[62]).

[47]) UStG. v. 24. 12. 1919 (RGBl. I S. 2157) i. d. Fassung v. 19. 12. 1923 (RGBl. 1923 I S. 1219) u. unter Berücksicht. d. SteuerüberlG. vom 29. 5. 25 (RGBl I S. 75) u. d. Ges. zur Aender. d. VerkSt. u. des Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Artikel IV (der Wortlaut i. d. v. 1. 10. 25 ab geltend. Fassung soll alsbald v. Reichsfinanzminister neu veröffentlicht werden). [48]) UmsStG. v. 24. 12. 1919 (RGBl. S. 2157) § 1. [49]) Ges. zur Aender. der VerbrSt. u. des Verf. vom 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. IV Ziff. 13. [50a]) Ges zur Aender. der VerbrSt. und d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. IV Ziff 4 in Verb. mit § 9 d. Ges. übrr Zolländerungen vom 17. 8. 1925 (RGBl. I S. 261). [50b]) Ges. zur Aender. der VerbrSt. u. d. Verf. vom 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. IV Ziff. 2. [50c]) Dass. Ziff. 3. [50d]) Dass. Ziff. 1. [51]) UStG. vom 24. 12. 1919 (RGBl. I S. 2157) §§ 15, 21 unt. Berücksicht. d. Ges. zur Aender. d. VerbrSt. und d. Verf. vom 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Ziff. 5 u. 11. [52]) UStG. vom 24. 12. 1919 (RGBl. S. 2157) § 23 Abs. 1 Nr. 3. [53]) Ges. zur Aender. der VerbrSt und d. Verf. vom 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Ziff. 6. [54]) UStG. vom 24. 12. 1919 (RGBl S. 2157) § 23 Abs. 1 Ziff. 3. [55]) GrunderwStG v. 12 9. 19 (RGBl. 1617) unt. Berücksicht. d Ges. z. Aend. d. VerkSt. u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl I S. 241) Art. II. [56]) Dass. §§ 1 u. ff. [57]) § 36 Abs. 3 FinAusglG. i. d. Fass. d. Ges. z. Aend. d. VerkStG. u. d. Verf. v. 10 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. II § 2. [58]) KapVerkStG. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 354). [59]) Dass. unt. Berücksicht. d. G. z. Aend. d. VerkSt. u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RRBl. I S. 241) Art. 1 Ziff. 1. [60]) Dass. Ziff. 2. [61]) KapVerkStG. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 354) § 21. [62]) Zweite StNV. v. 19. 12. 23 (RGBl. I S. 1205) Art. V Ziff 6.

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
	b) Wertpapiersteuer[63])	Ausgabe inländischer Schuldverschreibungen und erster Umsatz ausländischer Schuldverschreibungen und Aktien im Inland.	Erste Ausgabe von a) Pfandbriefen und anderen Schuldverschreibungen inländischer Grundkredit- und Hypothekenbanken und ähnlicher Institute . . . . . . 0,5% b) ausländischen Staats- und Kommunalanleihen 2% c) Industrieobligationen und verwandten Schuldverschreibungen . . . . 2% d) allen übrigen Wertpapieren (ausländische Aktien usw.) 4%
	c) Börsenumsatzsteuer[64])	Anschaffung von Wertpapieren und Devisen, insbesondere an der Börse, letztere nur, soweit inländische Zahlungsmittel als Gegenleistung vereinbart sind.	Die Steuer beträgt für je 100 ℳ oder einen Bruchteil dieses Betrages bei (Händlergeschäfte / Kunden- und Privatgeschäfte) a) Reichs-, Staats- und Kommunalanleihen . . . . 0,02% 0,04% b) Pfandbriefe und andere Schuldverschreibungen inl. Grundkredit- und Hypothekenbanken und ähnliche Institute . . . 0,03% 0,06% c) Industrieobligationen und andere nicht unter a und b fallende, sowie sämtliche ausl. Schuldverschreibungen . . . . . . 0,05% 0,10% d) Aktien, Genußscheine, Anteile (ausg. G. m. b. H.-Anteile) und Bezugsrechte . . . . 0,10% 0,30% e) Ausländische Noten, Papiergeld und Sorten . . . . 0,05% 0,30% f) Andere ausl. Zahlungsmittel . 0,01% 0.01% g) Waren an der Börse . . . 0,04% 0,04%[65]). Bei Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung beträgt die Steuer für je 100 ℳ oder einen Bruchteil dieses Betrages 0,50 ℳ, jedoch mindestens 3 ℳ[66]).
	d) Report-, Deport-Kostgeschäfte	Besteuerung der im § 57 KVStG. als Kostgeschäfte näher umschriebenen Anschaffungsgeschäfte.	a) Börsenumsatzsteuer nur einmal und zwar vom höheren Wert. b) Ermäßigung auf 0,05% bei Geschäften in Wertpapieren zu (Börsenumsatzsteuer) d, wenn zum amtl. Terminhandel zugelassen (für Händler- und Kundengeschäfte). c) Desgl. 0,02% bei Waren[67]). Zu b und c: Weitere Ermäßigung auf ½ der unter b und c genannten Sätze, wenn bei den Termingeschäften Erfüllungszeitraum nicht mehr als ½ Monat[68]).
8	Kraftfahrzeugsteuer[69a])	Benützung von Kraftfahrzeugen.	1. Kraftfahrräder . . . . 10— 35 ℳ, 2. Personenkraftwagen . . . . 20— 80 ℳ, 3. Kraftomnibusse und Lastkraftwagen . . 30—200 ℳ, 4. Elektrische oder mit Dampf angetriebene Lastkraftwagen . . . . 15—100 ℳ. Die Sätze zu 1 und 2 sind nach der Pferdestärke, die Sätze zu 3 und 4 nach dem Eigengewicht des Wagens bemessen; sie sind Steuern für je 1 Jahr. Für ausländische Kraftfahrzeuge besteht ein besonderer Steuertarif[69b]).
9	Versicherungssteuer[70])	Versicherungen. Hauslebensversicherungen und Hagelversicherungen	2 bis 10 v. H. des Versicherungsentgelts, je nach Art der Versicherung. 2/10 v. T. der Versicherungssumme.

[63]) KapitalverkehrsStGes. vom 8. 4. 22 (RGBl. I S. 354) § 25—34, unt. Berücks. d. Ges. z. Aend. d. VerkSt. u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. I Ziff. 5 u. 6. [64]) KapitalVerkStG. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 354) §§ 35—62, unter Berücks. d. Ges. z. Aender. d. VerkehrsSt. u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art. I Ziffer 7 u. 8 u. d. 12. VO. über die Börsenumsatzst. v. 15. 8. 25 (Reichssteuerbl. Nr. 21 v. 22. 8. 25). [65]) Ges. z. Aender. d. VerkSt. u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241) Art I Ziff. 7. [66]) Dass. Ziff. 8. [67]) Dass. Ziff. 10, 1 u. 2. [68]) Dass. Ziff. 10, 3. [69a]) KraftfahrzeugsteuerG. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 396), 23. 6. 23 (RGBl. I S. 483), 2. StNV. v 19 12. 23 (RGBl. I S. 1205), Art. XI (Umstellung d. Steuersätze auf Goldmark), Verordn. v. 30. 3. 24 (RGBl. I S. 396) u. v. 18. 7. 24 (RGBl. I S. 668), Verordn. nebst AusfBest. v. 20. u. 30. 12. 24 (Reichssteuerbl. 1925 Nr. 2). [69b]) Verordn. v. 20. 12. 24 (RGBl. I S. 968). [70]) Versicherungs StG. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 400) §§ 3, 5 u. 6, 2. StNV. v. 19. 12. 23 (RGBl. I S. 1205) Art. IX, Verordn. über Umstellung auf Goldrechnung v. 28. 1. 24 (RGBl. I S. 38).

Lfde. Nr.	Steuerart	Steuergegenstand	Steuertarif
10	Rennwett- und Lotteriesteuer[71]) a) Totalisatorsteuer	Der am Totalisator gewettete Betrag.	16⅔% der Wettbeträge. Alleiniger Steuerschuldner ist der Unternehmer des Totalisators.
	b) Buchmachersteuer	Die bei einem Buchmacher abgeschlossene Wette.	10% der Wetteinsätze. Alleiniger Steuerschuldner ist der Buchmacher.
	c) Lotteriesteuer	Im Inland veranstaltete öffentliche Lotterien bzw. ausländische Lose.	20% des Betrages, bei ausländischen Losen 0,25 Goldmark für je 1 Goldmark vom planmäßigen Preise, eine angefangene Goldmark wird für voll gerechnet.
11	Wechselsteuer[72])	Ausstellung von Wechseln.	a) allgemein 0,10 ℳ für je 100 ℳ der Wechselsumme. (Ist die Summe nicht angegeben, so ist Steuer von 10000 ℳ zu berechnen.) b) bei Wechseln, die auf einen bestimmten Zahlungstag gestellt sind, falls die Fälligkeit später als 3 Monate nach dem Ausstellungstage eintritt, 0,20 ℳ für je 100 ℳ der Wechselsumme, c) desgl. wie zu a, jedoch falls die Fälligkeit später als 1 Jahr nach dem Ausstellungstage eintritt, 0,30 ℳ für je 100 ℳ der Wechselsumme, d) für jede weiteren 6 Monate der Laufzeit des Wechsels oder einen Teil dieses Zeitraumes erhöht sich die nach vorstehenden zu c berechnete Steuer um je 0,10 ℳ für je 100 ℳ der Wechselsumme. Die Erhöhung tritt nicht ein, wenn der Zeitraum von 3 Monaten um nicht mehr als 5 Tage überschritten wird. Bei Wechseln vom Inland auf Ausland gezogen und im Ausland zahlbar ermäßigt sich die Steuer auf die Hälfte der zu a—d bezeichneten Sätze.
12	Beförderungssteuer[73])	Beförderung von Personen und Gütern.	Prozente des Entgeltes: a) Personenbeförderung 10—16%, abgestuft nach der Fahrklasse, b) Gepäckbeförderung 12%, c) Güterbeförderung 7%, d) Straßenbahnbeförderung 6%.
13	Obligationensteuer[74]) (Geldentwertungsausgleich bei Schuldverschreibungen)	Erfassung derjenigen Gewinne, die bei der Einlösung der auf Papiermark lautenden Schuldverschreibungen mit entwertetem Gelde gemacht wurden.	a) Einfache Steuer: 2 v. H. des um den Aufwertungsbetrag verminderten Goldbetrages der Schuldverschreibungen. Der Goldmarkbetrag richtet sich nach dem Dollarkurs des Tages der Begebung; normaler Aufwertungsbetrag ist ein Betrag von 15 v. H. des Goldmarkbetrages. b) Erhöhte Steuer, wenn die Schuldverschreibungen bis zum 14. 2. 1924 bereits getilgt waren. Die erhöhte Steuer ist gleich dem Unterschied zwischen dem Aufwertungsbetrag und dem Tilgungsaufwand. c) Entrichtung der Steuer: Die einfache Steuer war am 1. März 1924 fällig. Gewährte Stundungen sind lt. Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 22. August 1925 aufgehoben worden. Die erhöhte Steuer ist in Höhe von je 2 v. H. des Goldmarkbetrages der Schuldverschreibungen am 1. Oktober 1924 und weiter in Abständen von je ½ Jahre fällig.

[71]) Rennwett- u. Lotteriesteuergeſ. v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 393), abgeändert durch GeldentGeſFinAusgG. § 46 2. StNV. vom 19. 12. 1923 (RGBl. I S. 1205 Art. X), dazu Verordn. v. 7. 1. 24 (RGBl. I S. 2), 21. 1. 24 (RGBl. I S. 34), 9. 2. 24 (RGBl. I S. 55) u. 12. 2. 24, (RGBl. I S. 107), AusfBeſt. v. 16. 6. 22 (Zentralbl. 351). [72]) WechſelStG. v. 10. 8. 1923 (RGBl. I S. 778), Verord. üb. d. Umſtell. d. Wechſelſt. auf Gold v. 3. 1. 24 (RGBl. I S. 22) unter Berückſ. d. Geſ. zur Aender. d. VerkSteuern u. d. Verf. v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 241 Art. III). [73]) Geſetz über die Beſteuer. des Perſonen- und Güterverkehrs v. 8. 4. 1917 (RGBl. S. 329), Verordn. v. 20. März 1923 (RGBl. I S. 202), Verordnung v. 4. Juni 1924 (RGBl. I S. 640). [74]) III. Steuernotverordnung vom 14. 2. 24 (RGBl. I S. 74) Art. III, Durchführungsbeſtimmungen v. 29. 2. 24 (RMBl. 67), §§ 33—35 u. § 67 des Aufwertungsgeſetzes v. 16. Juli 1925 (RGBl. I S. 117), Geſetz über Aenderung des Fin.Ausgl. zwiſchen Reich, Ländern u. Gemeinden v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 254 Art. II § 11).

Die zweckmäßigste Unternehmungsform nach den neuen Steuergesetzen.

Von Steuersyndikus Dr. jur. et rer. pol. Brönner, Berlin W 9.

Es ist, wie der Reichsfinanzhof in letzter Zeit wiederholt ausgesprochen hat, das Recht des Steuerpflichtigen, diejenige gesetzlich zugelassene Form sowohl für sein Unternehmen wie für einzelne Geschäftsvorgänge zu wählen, bei der er steuerlich am besten abschneidet. Sache der Gesetzgebung ist es, die Besteuerung so zu gestalten, daß der Unternehmer nicht zum Übergang von der einen zur anderen Rechtsform gedrängt wird, ohne daß gleichzeitig betriebswirtschaftliche Gründe für diese Änderung maßgebend sind. Nach den neuen Steuergesetzen kann dieser Zustand noch nicht als erreicht angesehen werden. Vielmehr wird es sorgfältigster Prüfung seitens des Unternehmens im einzelnen Falle bedürfen, ob Einzelunternehmen, offene Handelsgesellschaft, Gesellschaft m. b. H. oder welche sonstige Gesellschaftsform zu wählen ist. Die folgende Darstellung kann lediglich in groben Umrissen gehalten werden; durch die besonderen Verhältnisse wird sich häufig eine Verschiebung der Gesichtspunkte ergeben. Neben der Belastung durch die Einkommen- und Körperschaftssteuer ist vor allem die Wirkung auf die Umsatzbesteuerung zu berücksichtigen. Der Akt der Gesellschaftsgründung selbst kann erhebliche Unkosten verursachen, wenn unzweckmäßig verfahren wird. Nur zu häufig hat sich der Unternehmer über die Gründungskosten vorher nicht unterrichtet; z. B. Grundstücksübertragungen vorgenommen, die u. U. die ganze Umwandlung unrentabel machen.

Die neuen Steuergesetze beseitigen den durch die 2. Steuernotverordnung geschaffenen Übergangszustand bei der Einkommen- und Körperschaftssteuer, bei dem für Einzelunternehmungen wie Gesellschaften gleichmäßig eine Versteuerung nach Hundertsätzen des Umsatzes oder des Vermögens vorgeschrieben war. Wie früher wird der Gewinn der Einzelunternehmungen, offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften nunmehr lediglich auf Grund des Einkommensteuergesetzes besteuert, während das Einkommen der juristischen Personen (Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H. usw.) nach den besonderen Vorschriften des Körperschaftssteuergesetzes herangezogen wird. Da bei den letzteren der ausgeschüttete Gewinn neben der Körperschaftssteuer bei den Gesellschaftern der Einkommensteuer unterliegt, so besteht hier eine Doppelbesteuerung.

Der Körperschaftssteuertarif ist von dem Einkommensteuertarif grundsätzlich durchaus verschieden. Während der letztere bis zu einem Steuersatz von 40 Proz. durchgestaffelt ist, besteht für die Körperschaftssteuer ein einheitlicher Satz von 20 v. H. Lediglich für kleinere Gesellschaften m. b. H. mit einem Stammkapital unter 50 000 RM. oder, was wohl zu beachten ist, einem bei der letzten Vermögensteuerveranlagung festgestellten Vermögen in dieser Höhe, gilt ein durchgestaffelter Tarif wie bei der Einkommensteuer, der sich jedoch nur bis zu einem jährlichen Gewinn von 37 000 Mark günstiger auswirkt als der Einheitssatz von 20 v. H.

Von den ausgeschütteten Gewinnen haben die körperschaftssteuerpflichtigen Gesellschaften den Steuerabzug vom Kapitalertrage in Höhe von 10 v. H. vorzunehmen. Ausgenommen sind die Gesellschaften m. b. H., was jedoch im Ergebnis belanglos ist, da die Steuerabzugsbeträge voll auf die Einkommensteuer angerechnet werden. Eine geringe Einschränkung der Doppelbesteuerung durch Körperschafts- und Einkommensteuer besteht nach dem Einkommensteuergesetz (§ 57), sofern das jährliche Einkommen des Gesellschafters einer Gesellschaft m. b. H. nicht mehr als 20 000 RM. beträgt. Die Einkommensteuer ermäßigt sich dann um 10 v. H. der bezogenen Gewinne, höchstens jedoch um 10 v. H. von 5000 RM.

Die mittleren und kleinen Unternehmungen.

Steuerlich am besten stehen sich bei den mittleren und kleinen Betrieben die offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, da sich bei ihnen zufolge des gestaffelten Einkommensteuertarifes die niedrigsten Staffelsätze ergeben.

Die Gesellschaften m. b. H. mit einem Stammkapital oder Vermögen unter 50 000 RM. zahlen die Körperschaftssteuer bis zu einem jährlichen Gewinn von 37 000 RM. in gleicher Höhe wie der Einzelunternehmer. Selbst wenn mehrere Gesellschaften vorhanden sind, gilt der gleiche Tarif, so daß die Besteuerung in jedem Falle diejenige der offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft übersteigt, bei denen sich infolge der Verteilung des Gewinns auf die einzelnen Inhaber in den unteren Stufen des bei jedem einzelnen anzuwendenden Tarifs von vornherein niedrigere Sätze ergeben. Aber auch der Einzelunternehmer ist in Wirklichkeit nicht in demselben Maße belastet, da bei jeder Gewinnausschüttung der Gesellschaft m. b. H. zu der Körperschaftssteuer die Einkommensteuer hinzutritt.

Eine erhebliche Modifikation kann dadurch eintreten, daß die im Unternehmen tätigen Gesellschafter als Geschäftsführer von der Körperschaftssteuer freie Gehälter beziehen. Wenn sich außerdem kein höherer Gewinn im Jahre als im ganzen 8000 RM. ergibt und auf den einzelnen Gesellschafter nicht mehr als 5000 RM. verteilt werden, so gelangt keine höhere Steuer zur Erhebung, als bei den nicht der Körperschaftssteuer unterworfenen Unternehmungen, da in diesem Falle die volle Anrechnung auf die Einkommensteuer erfolgt.

Zu beachten ist auch, daß, solange der Gewinn nicht ausgeschüttet wird der Steuertarif in den untersten Sätzen der Staffelung auf den Gewinn bei der Körperschaftssteuer und in den gleichen niedrigen Sätzen auf das persönliche Einkommen bei der Einkommensteuer Anwendung findet. Hierdurch können sich im Augenblick sogar steuerliche Vorteile für die Gesellschafter der kleinen Gesellschaften m. b. H. ergeben.

Auf der anderen Seite ist die Gesellschaft m. b. H. genötigt, bei der Verwendung ihres Gewinns verschiedene Vorschriften zu berücksichtigen. Wie erwähnt, können auf das steuerpflichtige Einkommen jedes Gesellschafters jährlich 10 v. H. von 5000 Mark angerechnet werden. Wird demgemäß der Gewinn in dem einen Jahre in Reserve gestellt und statt dessen im folgenden Jahre ein höherer Gewinn verteilt, so wird die Grenze der zulässigen Anrechnung leicht überschritten werden. Gelangt überdies der Gewinn nach Ablauf von drei Jahren nach der Versteuerung durch die Körperschaftssteuer zur Ausschüttung so tritt die hilfsweise „Verbrauchsbesteuerung" ein nach der man bei der Berechnung der Körperschaftssteuer außer den Aufsichtsratsvergütungen mindestens die ausgeschütteten Gewinne — „sofern sie nicht aus Vermögen stammen, das bei seinem Entstehen in den letzten drei Jahren der Besteuerung nach dem Körperschaftssteuergesetz" unterlegen hat, — und gewisse Vergütungen an leitende Angestellte zugrunde zu legen sind. Werden die Gewinne auf

die Dauer in dem Unternehmen gelassen, so entgehen sie auch hierdurch der Doppelbesteuerung nicht, da der Gesellschafter, der mindestens zu einem Viertel an der Gesellschaft beteiligt ist, bei der Veräußerung seiner Anteile nach dem Einkommensteuergesetz (§ 30) den Unterschied zwischen dem seinerzeit bezahlten Anschaffungspreis und dem nunmehrigen Veräußerungspreis zu versteuern hat; ist das Vermögen der Gesellschaft durch Thesaurierung der Gewinne gewachsen, so wird letzterer naturgemäß entsprechend höher sein.

Wie sich bei einem jährlichen Gewinn von 20 000 RM. bei den verschiedenen Unternehmungsformen die steuerliche Belastung durch die Einkommen- und Körperschaftssteuer stellt, ergibt sich aus folgender Übersicht über die für den einzelnen Fall errechneten Steuern:

1. Einzelunternehmen lt. Einkommensteuertarif (ohne Berücksichtigung der steuerfreien Beträge) 2700 RM.,
2. offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft mit zwei Gesellschaftern lt. Einkommensteuertarif 2100 RM.,
3. Gesellschaft m. b. H. mit einem Stammkapital oder Vermögen unter 50 000 RM. lt. Körperschaftssteuertarif
   a) ohne Gewinnausschüttung 2700 RM.,
   b) bei gleichmäßiger Gewinnausschüttung an zwei Gesellschafter bei niedrigsten Steuersätzen 3462,50 RM.

   Werden 10 000 RM. als Gewinn ausgewiesen und verteilt, während 10 000 RM. noch als Gehalt gezahlt werden, so beträgt die Gesamtsteuer 2123,75 RM.
4. Gesellschaft m. b. H. mit einem Stammkapital oder Vermögen über 50 000 RM lt. Körperschaftssteuertarif
   a) ohne Gewinnausschüttung 4000 RM.,
   b) bei gleichmäßiger Gewinnausschüttung an zwei Gesellschafter bei niedrigsten Steuersätzen 4600 RM.

   Werden 10 000 RM. als Gewinn ausgewiesen und verteilt, während 10 000 RM. noch als Gehalt gezahlt werden, so beträgt die Gesamtsteuer 3050 RM.
5. Aktiengesellschaft lt. Körperschaftssteuertarif
   a) ohne Gewinnausschüttung 4000 RM.,
   b) bei gleichmäßiger Gewinnausschüttung an zwei Gesellschafter bei niedrigsten Steuersätzen 4600 RM.

   Werden 10 000 RM. als Gewinn ausgewiesen und verteilt, während 10 000 RM. noch als Gehalt gezahlt werden, so beträgt die Gesamtsteuer 3850 RM.

Die großen Unternehmungen.

Die Grenze, innerhalb der die Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit einem Stammkapital über 50 000 Mark steuerlich günstiger abschneidet, selbst wenn Gewinne überhaupt nicht ausgeschüttet werden, liegt bereits recht hoch. Ein Einzelunternehmer sogar zahlt bis zu einem Jahresgewinn von 37 000 RM. eine niedrigere Steuer als die Aktiengesellschaft und ist dabei in der Lage, frei über seinen Gewinn zu verfügen. Die Steuer berechnet sich bei diesem Gewinn in gleicher Weise für ihn wie für die Aktiengesellschaft auf 7400 RM. Angenommen, die Aktiengesellschaft ist eine Einmanngesellschaft, die ihren gesamten Gewinn an ihren Aktionär ausschüttet, so beträgt die Gesamtsteuer — unter Berücksichtigung der Körperschaftssteuer — 12 580 RM. Praktisch wird eine solche Steuer kaum gezahlt werden können.

Nur bei vollständiger Thesaurierung wird also der Einzelunternehmer, wenn er mit einem jährlichen Gewinn von 37 000 RM. rechnet, die Form der Aktiengesellschaft wählen. Je höher der Gewinn, desto eher kann ohne steuerliche Nachteile auch eine Gewinnverteilung vorgenommen werden.

Die Gesellschaft m. b. H. mit einem Stammkapital oder Vermögen über 50 000 RM. steht — bis auf die bereits wiederholt erwähnte Möglichkeit einer geringfügigen Anrechnung der Körperschaftssteuer auf die Einkommensteuer — der Aktiengesellschaft vollständig gleich.

Die Umwandlung einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft mit zwei Gesellschaftern in eine Aktiengesellschaft oder Gesellschaft m. b. H. mit größerem Stammkapital oder Vermögen kann erst dann eine steuerliche Entlastung bedeuten, wenn der jährliche Gewinn 74 000 RM. übersteigt und ganz im Betriebe bleibt. Die Steuer beträgt auf der Grenze 14 800 RM.

Je größer der an der Aktiengesellschaft beteiligte Personenkreis ist, desto mehr verschiebt sich die Einkommengrenze nach oben, über die hinaus erst die Aktiengesellschaft weniger belastet ist.

Die Gründung von Aktiengesellschaften wird hiernach in Zukunft zunächst in den Fällen erfolgen, in denen sich lediglich diese Rechtsform zur Beteiligung einer unbestimmten Anzahl von Geldgebern eignet. Die steuerlichen Nachteile werden hier mit in Kauf genommen werden müssen; ob sie überhaupt getragen werden können, bleibt abzuwarten.

Im übrigen werden ein oder mehrere Unternehmer sich zur Gründung einer Aktiengesellschaft oder auch einer größeren G. m. b. H. entschließen, wenn es sich um Betriebe großen Ausmaßes handelt, bei denen namhafte Gewinnausschüttungen nicht vorgenommen werden sollen und bei denen auch mit einer Veräußerung nicht gerechnet zu werden braucht; in letzterem Falle gelangt übrigens ein ermäßigter Einkommensteuertarif zur Anwendung.

Wie bereits anfangs ausgeführt, können besondere Verhältnisse im einzelnen Fall eine von den gegebenen Richtlinien durchaus abweichende Beurteilung zur Folge haben.

Neben der Einkommensteuer und Körperschaftssteuer trifft auch die Vermögensteuer, der sowohl das Gesellschaftsvermögen selbst wie auch die Anteile bei den einzelnen Gesellschaftern — wenn auch letztere nur zur Hälfte ihres Wertes — unterliegen, die juristischen Personen in erhöhtem Maße. Die Belastung des Betriebsvermögens beträgt stets ½ v. H., bei den Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H. usw. also regelmäßig ¾ v. H. Der Industriebelastung sind dagegen alle Unternehmungen in gleicher Weise unterworfen.

Die Zugehörigkeit zum Kaufmannsvermögen (Bilanzfähigkeit).

Von Oberregierungsrat Schlör, Berlin*).

A. Allgemeines.

Über die Zugehörigkeit insbesondere von Gegenständen des Anlagevermögens zum kaufmännischen Betriebs-

*) Von dem Verfasser und Oberregierungsrat Dr. Pick, Berlin, erscheint in Kürze eine Schrift: „Die neuen Steuern von Handel und Industrie“, systematische Darstellung der neuen Steuergesetzgebung für Gewerbetreibende. Verlag Spaeth & Linde, Berlin.

vermögen eines Unternehmers entscheidet die aus den gesamten Umständen des Einzelfalles zu entnehmende tatsächliche Widmung (RFH. Bd. 15, S. 152). Im allgemeinen ist weder der Abschluß des betreffenden Geschäftes, durch das ein Gegenstand des Betriebsvermögens, insbesondere Waren, erworben werden, noch der juristische Begriff des Eigentumübergangs, sondern vielmehr nur die tatsächliche Frage entscheidend, ob der Gegenstand des Betriebsvermögens nach kaufmännischen Anschauungen als zum Vermögen des Kaufmanns gehörig anzusehen ist (zu vgl. RG. 83/174, Passow 273, Staub, Anm. 4 zu § 40 u. Anm. 28 zu § 261, Simon, Bilanzen S. 150 ff.). Die Zurechnung zum Kaufmannsvermögen geschieht aber oft auch nur unter der Voraussetzung, daß die betreffende Ware zum Gegenstand eines auf den Warenumsatz gerichteten Rechtsgeschäfts gemacht und dadurch in bestimmter Richtung rechtlich gebunden wurde. Es handelt sich alsdann wesentlich darum, daß die Waren in die Bilanz einzustellen oder nicht einzustellen sind, obwohl sie streng rechtlich noch nicht oder noch zum Vermögen des bilanzziehenden Kaufmanns gehören (zu vgl. RGSt. Bd. 43 S. 417). Hierbei kann es allerdings oft vorkommen, daß der juristische Eigentumsübergang mit dem Eigentumsübergang im Bilanzsinne zusammenfällt.

Für die Zugehörigkeit zum Vermögen des Kaufmanns und somit für die Aufnahme in die Bilanz ist regelmäßig der Eingang und Ausgang der Waren maßgebend. Wann betrachtet nun der Kaufmann die Waren als eingegangen? Wenn ein Kaufmann von seinem Geschäftsfreunde Waren kauft, sei es mit sofortiger Lieferung oder mit Lieferung nach einem bestimmten Zeitraum, z. B. nach 3 Monaten, so wird er nicht schon mit Abschluß des Kaufes die Waren bei sich in Zugang bringen, sein Warenkonto damit belasten und den Lieferanten in Höhe des Kaufpreises erkennen. Auch dann wird er dies noch nicht in allen Fällen tun, wenn er die Faktura in Händen hat, die ja gewöhnlich vor den Waren selbst eingehen wird. Erst wenn er die Waren in seinen Händen hat, wird er den Eingang verbuchen, insbesondere sie in seinem Wareneingangsbuch in Zugang bringen, sein Warenkonto damit belasten und den Lieferanten erkennen. Erst in diesem Zeitpunkt sind die Waren für ihn eingegangen, erst jetzt rechnet er sie zu seinem Vermögen, erst jetzt weist er sie unter den Aktiven seiner Bilanz aus. Befindet sich die Ware noch auf dem Wege zum Käufer, so rechnet sie noch nicht zum Vermögen des Käufers. Für Rechnung eines Kaufmanns ab Lieferanten rollende und schwimmende Waren müssen also regelmäßig noch nicht in seiner Bilanz berücksichtigt sein; allerdings darf der Kaufmann dann den Rechnungsbetrag dieser rollenden und schwimmenden Waren auch seinem Lieferanten noch nicht gutbringen. Selbstverständlich gehören Waren, die sich auf dem Wege von einem Lager des Kaufmanns zu einem anderen seiner Läger befinden, zu seinem Vermögen im Bilanzsinne. Infolgedessen muß z. B. auch geschlagenes Holz, das ein Holzhändler im Walde eingesteigert hat, und das im Walde noch längere Zeit für ihn gelagert hat, wenn es sich auf dem Wege zu einem seiner Lagerplätze befindet, zu seinem bilanzpflichtigen Vermögen gerechnet werden. Ja schon mit dem Zuschlage bei der Versteigerung zählt es zu seinem Vermögen und muß in den Büchern des Holzhändlers ausgewiesen werden.

Bilanzfähig sind also regelmäßig nur solche Waren, die der Kaufmann in seinen Händen hat. Dabei ist es vollkommen gleich, ob die Waren beim Kaufmann selbst, in seinem eigenen Lager eingegangen sind, ob er sie selbst oder durch einen Angestellten in Empfang genommen hat, oder ob er die Waren wegen Mangels geeigneter Lagerräume bei einer dritten Person eingelagert und an die Adresse dieser Person von seinem Lieferanten leiten läßt. Ebenso liegt es, wenn ein Kaufmann gekaufte Waren von seinem Lieferanten an einen Spediteur liefern läßt, damit dieser die Weiterbeförderung an seinen Kunden besorgen soll. In dem Zeitpunkt, in dem die Ware bei seinem Lagerhalter oder Spediteur eingegangen ist, ist sie beim Kaufmann eingegangen und zu seinem Vermögen zu rechnen, das in seinen Büchern und seiner Bilanz ausgewiesen werden muß. Auch soweit Waren auf dem Anschlußgleis eines Kaufmanns eingetroffen sind, auf dem er nur die einzelnen Waggons umzufakturieren pflegt, zählen sie zu seinem bilanzpflichtigen Vermögen.

Nun können aber auch Fälle vorkommen, in denen der Kaufmann die Waren zwar noch nicht in Händen hat, die Waren aber auf Grund des Kaufvertrages zu seiner Verfügung gehalten werden. In all den Fällen, in denen die Waren auf Grund des Geschäftsabschlusses in bestimmter Richtung gebunden sind, gehören diese Waren bilanzmäßig zum Vermögen des Kaufmanns, auch wenn sie vom Lieferanten noch nicht eingegangen sind (zu vgl. RFH. Urteil v. 27. 11. 1924 VI e A 125/24 Steuerrechtsprechung Mrozek). Hat z. B. ein Kaufmann, da ihm geeignete Lagerräume nicht zur Verfügung stehen, Waren auf sofortigen Abruf gekauft, so sind diese Waren, obwohl sie noch beim Lieferanten lagern, doch bilanzpflichtiges Vermögen des Käufers. Hier geht also schon mit dem Eingang der Faktura Eigentum im Bilanzsinne über, mit Eingang der Faktura ist in diesem Falle auch der Wareneingang zu verbuchen. Werden die Waren beispielsweise auf Abruf ab 1. Juli 1925 gekauft, so wird der Eingang allerdings nicht schon mit Eingang der Faktura, sondern erst am 1. Juli zu verbuchen sein, also erst in dem Zeitpunkt, von dem ab die Waren in bestimmter Richtung gebunden sind.

Wie bei den gekauften Waren der Eingang maßgebend, so ist für die verkauften Waren der Ausgang im kaufmännischen Sinne entscheidend. Mit dem Warenausgang erst bringt der Kaufmann die verkauften Waren in seinem Warenausgangsbuch in Abgang; erst in diesem Zeitpunkt erkennt er insbesondere das Warenkonto und belastet gegebenenfalls den Kunden mit dem Verkaufspreis. Welches ist nun der Zeitpunkt des Ausgangs? Wenn eine persönliche Übergabe stattfindet, wie z. B. im Ladengeschäft, fällt der Ausgang ebenso wie der Eingang beim Käufer mit der Übergabe zusammen. Wie beim Käufer die Ware mit der Übergabe zu bilanzpflichtigem Vermögen wird, scheidet sie beim Verkäufer mit diesem Zeitpunkt aus seinem bilanzpflichtigen Vermögen aus. Werden die Waren dem Käufer nun nicht persönlich übergeben, sondern ihm durch ein fremdes Beförderungsmittel übersandt, so stellt der Verkäufer die Ware erst im Zeitpunkt der Absendung in Abgang, erkennt sein Warenkonto für den Verkaufspreis und belastet den Käufer in Höhe dieses Betrages. Gleichzeitig übersendet er dem Käufer Faktura. Erst im Zeitpunkt der Absendung scheidet dann die Ware aus dem bilanzfähigen Vermögen des Verkäufers aus. Wenn ein Kaufmann, der als Geschäftsjahr das Kalenderjahr hat, am 31. Dezember Waren an einen Käufer absendet, braucht er die Waren nicht mehr in seiner Bilanz aufzuführen, für ihn sind die Waren ausgegangen, sein Warenbestand weist einen um die Gestehungskosten der ausgegangenen Waren verminderten Betrag aus, während seine Debitoren um den Fakturenbetrag erhöht sind. Dabei kann nun der Fall eintreten, daß die Waren als solche überhaupt nirgends mehr festgehalten werden; beim Verkäufer ist an die Stelle der Waren die Forderung gegen den Käufer getreten, beim Käufer, der beispielsweise als Geschäftsjahr auch das Kalenderjahr haben soll, sind sie noch nicht eingegangen, und werden von ihm daher auch nicht in der Bilanz aufgeführt. Nun kann es aber auch so liegen, daß Waren zwar schon verkauft, aber aus irgend welchen Gründen noch nicht abgesandt sind.

Eine vertragliche Bindung, daß die Waren dem Kunden zu jederzeitigem Abruf zur Verfügung zu halten sind, besteht nicht. In diesem Falle gehören die Waren tatsächlich und rechtlich noch zum Vermögen des Verkäufers und sind daher von diesem noch in seiner Bilanz aufzuführen. Wird nun auch in der kaufmännischen Praxis nicht einheitlich verfahren, so ist doch jedenfalls soviel sicher, daß es weder dem Gesetz noch den Grundsätzen ordnungsmäßiger kaufmännischer Buchführung widerspricht, wenn die verkauften, bis zur Ablieferung noch zum Vermögen des Verkäufers gehörenden Waren, auch buchtechnisch so behandelt, werden, d. h. mit ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreise in der Bilanz berücksichtigt werden, ohne daß irgend welche sonstigen Buchungen vorgenommen werden, die den Verkaufsgewinn in der Bilanz in die Erscheinung treten lassen (zu vgl. im übrigen RFH. Bd. 3 S. 19, 20). Sind die Waren aber auf Abruf verkauft, und muß der Verkäufer sie zur Verfügung des Käufers halten, sind bestimmte Waren also im gewissen Sinne rechtlich gebunden, so scheiden sie infolge dieser rechtlichen Bindung bilanzmäßig aus dem Vermögen des Verkäufers aus und können daher nicht mehr in der Bilanz des Verkäufers aufgeführt werden. An ihre Stelle tritt die Forderung des Verkäufers gegen den Käufer.

Besonders kraß tritt der Unterschied zwischen dem Eigentumsbegriff im Bilanzsinne und dem Eigentumsbegriff im Rechtssinne bei der Einkaufskommission und bei der Sicherungsübereignung von Waren in die Erscheinung. Bei der Einkaufskommission sind die vom Kommissionär erworbenen Waren im Rechtssinne Eigentum des Kommissionärs, bilanzmäßig sind sie Eigentum des Kommittenten. Dies gilt insbesondere auch hinsichtlich der Kundendevisen der Banken und hinsichtlich der Effekten, die den Bankkunden auf Stückekonto gutgebracht sind. Solche Waren sind also nicht in den Warenbeständen des Kommissionärs sondern des Kommittenten aufzuführen (zu vgl. Simon Bilanzen S. 150 ff., S. 154). Ebenso sind Waren, die dem Gläubiger zur Sicherung einer Forderung übereignet sind, formellrechtlich Eigentum des Gläubigers, bilanzmäßig bleiben sie Waren des Schuldners und sind nur bei dessen Warenbestand zu berücksichtigen. Unbenommen aber bleibt es dem Kaufmann (Kommissionär und Gläubiger) derartige Posten als durchlaufende Posten in seiner Bilanz zu führen, so daß das Vermögen hierdurch nicht beeinflußt wird. Ähnlich liegt es beim Verkauf unter Eigentumsvorbehalt (Teilzahlungsgeschäfte). Hier werden die ausgegangenen Waren, trotz Vorliegen des Eigentumsrechts des Verkäufers, doch nicht mehr zu dessen Betriebsvermögen gerechnet (zu vgl. auch Passow Bilanzen Bd. I 275).

Soweit Risiken am Bilanzstichtage bestehen, müssen auch sie in der Bilanz berücksichtigt werden.

Schwebende Geschäfte sind regelmäßig nicht in die Bilanz einzustellen, jedoch sind Verluste aus schwebenden Lieferungsverpflichtungen dann in der Bilanz zu berücksichtigen, wenn die Gegenpartei bereits erfüllt hat und ihre Leistungen in der Bilanz aufgenommen sind. Auch wenn die Gegenpartei noch nicht erfüllt hat, werden die z. B. infolge des Steigens der Materialpreise bereits nachweisbar eingetretenen Verluste in der Bilanz zum Ausdruck gebracht werden können (zu vgl. auch RFH. I A 48/24 Urteil vom 18. 6. 24). Dagegen darf ein Unternehmer, der einen Vertrag über erst im folgenden Jahre an ihn zu liefernde Rohstoffe abgeschlossen hat, dann, wenn der hierfür vereinbarte Preis höher ist als der Marktpreis am Stichtage, nicht den Unterschied als Verlust auf der Passivseite seiner Bilanz einsetzen (zu vgl. RFH. Urteil I A 88/24 vom 17. 10. 24).

Am Stichtag bereits erkennbare, drohende Verluste aus schwebenden Prozessen dürfen durch Einsetzen eines entsprechenden Passivpostens in der Bilanz berücksichtigt werden. (RFH. VI A 2/25 vom 1. 4. 25.) In einer Entscheidung Band 15 Seite 267 hat der RFH. den Standpunkt vertreten, daß Forderungen und Schulden, über deren Bestehen oder Höhe am Bilanzstichtage ein Rechtsstreit anhängig ist, nicht mit ihrem nach den Verhältnissen des Bilanzstichtages geschätzten Betrage anzusetzen sind, sondern mit dem nach der rechtskräftigen Erledigung des Prozesses sich ergebenden Betrage. Um dem Finanzamte dies zu ermöglichen, sei in diesem Falle eine vorläufige Veranlagung zulässig.

B. Einkommensteuer.

Für die Zugehörigkeit von Waren zum Vermögen eines Kaufmanns im Bilanzsinne (sogenannte Bilanzfähigkeit), wie vorstehend ausgeführt, sind handelsrechtlich die kaufmännischen Anschauungen, somit die Grundsätze einer ordnungsmäßigen Buchführung maßgebend. Sowohl nach den Vorschriften des alten Einkommensteuergesetzes (§ 33 Abs. 2) und ebenso des neuen Entwurfes (§ 13) sind auch für die Einkommenserrechnung der Vollkaufleute die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung entscheidend. Was nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten zum Vermögen des Kaufmanns im Bilanzsinne gehört, zählt auch steuerlich zu seinem Vermögen und umgekehrt, und Gewinne aus Warenumsätzen gelten auch steuerlich nur insoweit als realisiert, als sie betriebswirtschaftlich als realisiert gelten. Auch steuerlich hat also der Verkaufspreis erst dann an die Stelle zu treten, wenn die Waren im kaufmännischen Sinne als ausgegangen zu betrachten sind.

C. Vermögensteuer.

Auch hinsichtlich der Vermögensteuerbewertung ist für die Zurechnung zum kaufmännischen Betriebsvermögen grundsätzlich die kaufmännische Anschauung entscheidend. Nach § 26 des Reichsbewertungsgesetzes gehören zum gewerblichen Betriebsvermögen alle Teile der diesem Betriebe dienenden wirtschaftlichen Einheit, und zwar einschließlich der Grundstücke.

Wie schon bisher wird zum Gewerbe auch der Bergbau gezählt; außerdem stellt das Gesetz ausdrücklich fest, daß auch die auf Gewinnung von Bodensubstanz gerichteten Betriebe, wie Stein-, Kalk- und Torfbrüche, Zement-, Kies-, Sand- und Tongruben, als Gewerbebetriebe anzusehen sind.

Während nun beim Einzelkaufmann die tatsächliche Widmung der einzelnen Gegenstände ausschlaggebend ist, bestimmt das Gesetz hinsichtlich der Erwerbsgesellschaften (Aktiengesellschaften, Gesellschaften m. b. H. usw.), daß, ohne Rücksicht auf die Zweckbestimmung der einzelnen Gegenstände, alle der Gesellschaft gehörigen Gegenstände ihrem Betriebsvermögen zuzurechnen sind (§ 26 Abs. 2 Nr. 1). Gleiches gilt auch für andere nichtphysische Unternehmungen, die einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten (§ 26 Abs. 2 Nr. 2). Neu ist, daß auch offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften hinsichtlich der Steuern vom Vermögen als wirtschaftliche Einheit betrachtet werden (§ 2 Nr. 2c des Vermögensteuergesetzes). Alle einer o. H.G. oder Kom.G. gehörigen Gegenstände werden sonach ohne Rücksicht auf die tatsächliche Widmung, als Gegenstände des Betriebsvermögens dieser Gesellschaften angesehen. Darüber hinaus zählen zu ihrem Betriebsvermögen aber auch die Gegenstände, die im Eigentum eines oder mehrerer oder aller an der Gesellschaft beteiligten Gesellschafter stehen, dann, wenn sie dem Betrieb der Gesellschaft dienen.

Weiterhin enthält das Gesetz (§ 26 Abs. 3) Bestimmungen, wonach auch verpachtete Betriebe als Betriebsvermögen des Verpächters zu behandeln sind; aber auch bei

Verpachtung nicht des ganzen Betriebes, sondern einzelner Teile ist dies der Fall, nämlich dann, wenn unter den verpachteten Gegenständen sich Gegenstände des Anlagekapitals (Maschinen usw.) befinden, die als solche nach Art und Menge als solche im wesentlichen zur Ausübung eines selbständigen Gewerbebetriebs genügen. (Ausnahmen hinsichtlich unbebauter und bebauter Grundstücke, außer wenn sie der Gewinnung von Bodensubstanz dienen oder wenn es sich um Fabrikhäuser, Warenhäuser, Kontorhäuser handelt.) Die Bewertung der Grundstücke erfolgt aber auch hier in jedem Fall nach dem Ertragswert (§ 31 Abs. 3 BewG.).

Für das gesamte gewerbliche Vermögen sind Einheitswerte festzusetzen. Wohl zählen bei den vorbezeichneten Gesellschaften auch Grundstücke und Wertpapiere grundsätzlich zum Betriebsvermögen. Ihre Bewertung erfolgt aber ebenso wie bei den Grundstücken und Wertpapieren, die zum Betriebsvermögen der Einzelkaufleute gehören, nach den allgemeinen, auch für nichtgewerbliches Vermögen, geltenden Vorschriften. Und zwar sind Grundstücke, Wohngrundstücke, wie z. B. Arbeiterwohnhäuser usw., auch soweit sie zum Betriebsvermögen zählen, im Gegensatz zum früheren Rechte, grundsätzlich mit dem Ertragswerte zu bewerten (§ 35 BewG.).

Ertragswert im Betriebsvermögen.

Von Dr. W. Beuck, Dipl.-Steuersachverständiger, Berlin-Zehlendorf.

Grundsätzlich wird das Betriebsvermögen entsprechend den Vorschriften der Reichsabgabenordnung mit dem gemeinen Wert bei der Vermögensbesteuerung bewertet. Das Reichsbewertungsgesetz*) läßt aber im § 31 Abs. 3 Ausnahmen von diesem Grundsatz zu und bestimmt dort:

> Vermögensgegenstände, die, unabhängig von ihrer Zugehörigkeit zu einem gewerblichen Betriebe betrachtet, nach ihrer Nutzungsart einen landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Betrieb (§§ 11, 22, 23) bilden würden, sind nach den Vorschriften der §§ 11 bis 25 zu bewerten und mit den für sie festgestellten Einheitswerten bei der Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs anzusetzen. Grundstücke, die, unabhängig von ihrer Zugehörigkeit zu einem gewerblichen Betriebe betrachtet, zum Grundvermögen (§ 34) gehören würden, sind nach den Vorschriften der §§ 34 bis 37 zu bewerten und mit den für sie festgestellten Einheitswerten bei der Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs anzusetzen; auf solche zu einem gewerblichen Betriebe gehörigen Berechtigungen, die ein gegenüber der allgemeinen Benutzung des Grund und Bodens (z. B. Erbbaurecht) besonderes Recht gewährleisten (z. B. Bergwerkseigentum), findet diese Vorschrift keine Anwendung. Satz 2 gilt nicht für das Zubehör des Grundstücks, insbesondere Maschinen sowie sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage des Grundstücks verwandt sind und als Zubehör des Grundstücks anzusehen sind.

Die Vorschrift beruht auf der Überlegung, daß es von den gewerblichen Unternehmungen wiederholt als Unbilligkeit empfunden worden ist, daß die ihnen gehörigen gewerblichen Grundstücke, Mietwohngrundstücke, landwirtschaftlichen Güter usw. bei der letzten Vermögensteuerveranlagung vielfach mit einem höheren Wert bewertet worden sind als mit dem Wert, mit dem sie zu bewerten gewesen wären, wenn sie nicht zum Betriebsvermögen gehört hätten. Diese unterschiedliche Bewertung ist beseitigt. Die zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen Grundstücke (gewerbliche Grundstücke, Wohngrundstücke, z. B. auch Arbeiterwohnhäuser usw.) und die zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen landwirtschaftlichen Güter werden in der gleichen Weise bewertet, wie derartige Güter oder Grundstücke zu bewerten sein würden, wenn sie nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören, sondern zum landwirtschaftlichen oder Grundvermögen zu rechnen sein würden. Hiernach ist für die Bewertung grundsätzlich der Ertragswert (§ 35, §§ 13 ff. BewGes.) maßgebend, und zwar der Ertragswert, den das Grundstück seinem Charakter nach besitzt. Beispielsweise würde bei der Ermittlung des Ertragswerts für ein einem Bankunternehmen gehöriges Bankgebäude von dem Ertrag auszugehen sein, der bei Vermietung an ein anderes Bankunternehmen zu erzielen wäre. Durch die Zugrundelegung des Ertragswerts wird auch dem in § 31 Abs. 2 a. a. O. für Bewertung des Anlagekapitals enthaltenen Rentabilitätsgedanken Rechnung getragen; unter dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung sind die einzelnen dem Betriebe gewidmeten Gegenstände mit dem Werte anzusetzen, den sie unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebs für den Betrieb haben. Für die Grundstücke wird selbst ein Einheitswert festgestellt; mit diesem Einheitswert sind die Grundstücke bei der Ermittlung des Einheitswerts für den gewerblichen Betrieb anzusetzen.

Zu beachten ist, daß bei dem eigentlichen Grundvermögen (landwirtschaftliches) nicht nur die Bestandteile, sondern auch das Zubehör grundsätzlich unmittelbar mit dem Grundvermögen zusammen bewertet werden. Dagegen finden bei den zum gewerblichen Betrieb gehörigen Grundstücken die Bewertungsvorschriften über Grundvermögen nur auf die Grundstücke einschließlich ihrer Bestandteile, nicht dagegen auf deren Zubehör, Anwendung. Denn es würde zu weit führen, wenn man auch solche Maschinen, die nicht durch Einbau und dergl. wesentliche Bestandteile des Grundstücks geworden sind, als Grundvermögen behandeln wollte. Infolgedessen werden Maschinen, die nicht wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind, stets nach den Bewertungsvorschriften über das Betriebsvermögen bewertet.

Ebenso werden Berechtigungen, die ein gegenüber der allgemeinen Benutzung des Grund und Bodens (landwirtschaftliche Nutzung, Bebauung mit Gebäuden usw.) besonderes Recht gewähren, die also nicht einen Teil des allgemeinen Inhalts des Eigentumsrechts, sondern ein darüber hinausgehendes Recht gewährleisten, nach § 31 Abs. 3 Satz 2 a. a. O. nicht nach den Vorschriften über die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens oder des Grundvermögens, sondern nach den Vorschriften über die Bewertung der Gegenstände des Betriebsvermögens bewertet. Von dem Wert des Grund und Bodens darf daher auch nicht etwa zur Feststellung des Einheitswerts für den Grund und Boden der Wert der Berechtigung abgezogen werden, wie dies in den Fällen des § 11 Abs. 3 und § 34 Abs. 2 a. a. O. notwendig und vorgesehen ist.

Verpachtet der Eigentümer Grundstücke an einen anderen Gewerbebetrieb, so hat er die Grundstücke auch als Gewerbevermögen zu deklarieren, wenn es sich nicht um unbebaute Grundstücke handelt, oder wenn nicht lediglich uneingerichtete Gebäude verpachtet worden sind. Fabrikgebäude, Warenhäuser und Kontorhäuser sind aber stets als Betriebsvermögen des Verpächters zu betrachten. Wenn aber auch ein Fabrikgebäude, Kontorhaus usw. im Falle

*) Vgl. Beuck, Kommentar zum Vermögensteuergesetz, Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10.

der Verpachtung beim Verpächter nach § 26 Abs. 3 als Betriebsvermögen zu betrachten ist, so gilt doch auch für den Verpächter die Vorschrift des § 31 Abs. 3. D. h.: Sind diese Fabrikgebäude, Kontorhäuser usw., unabhängig von der Zugehörigkeit zum gewerblichen Betrieb des Verpächters als zum „Grundvermögen" gehörig zu betrachten, so gilt der Ertragswert. Zum Grundvermögen gehören aber nach § 35 Abs. 2 bebaute Grundstücke nur wenn sie „gewerblichen Zwecken dienen". Sonach sind Fabrikgebäude, Kontorhäuser usw. in der Hand des Verpächters stets zum Ertragswert in die Verpächterbilanz einzustellen.

Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Industriebelastung.

Von Regierungsrat Dr. Paul Hoffmann, Hilfsarbeiter am Reichsfinanzhof.

Durch § 15 des Industriebelastungsgesetzes (JBG.) ist den größten Unternehmern, deren Industrieobligationen bis zur Höhe der Hälfte der Gesamtbelastung der ersten Umlegung veräußert und infolgedessen auf Grund der späteren Neuumlegungen nicht mehr berichtigt werden können, das Recht gegeben worden, den Wert ihres Betriebsvermögens, soweit er die Grundlage für die Pflicht zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen bildet, durch eine besonders einzurichtende Spruchkammer nachprüfen zu lassen. Mit dieser Aufgabe ist der V. Senat des Reichsfinanzhofs in einer Besetzung von drei Mitgliedern betraut worden. Nachdem die Zustellung der Mitteilungen über die Veräußerlichkeit der Obligationen an die betroffenen Unternehmer (etwa 200) im Laufe des Monats Mai durchgeführt war, und die innerhalb einer Woche nach Empfang dieser Mitteilungen einzureichenden Anträge auf Nachprüfung eingegangen waren, begann die Spruchtätigkeit des Senats, die von vornherein durch die Vorschrift des § 15 Abs. IV im Verhältnis zu dem Umfang der zu bewältigenden Arbeit zeitlich außerordentlich eng begrenzt war. Nach dieser Bestimmung haben die Unternehmer, die von dem Rechtsmittel Gebrauch gemacht haben, die veräußerlichen Obligationen ohne Rücksicht auf das schwebende Verfahren auch über den streitigen Betrag auszustellen, wenn bis zum Ablauf von 3 Monaten nach Empfang der Mitteilung über die Veräußerlichkeit der Obligation die Entscheidung noch nicht gefallen ist. Nun bestimmt zwar der § 16 JBG., daß der Veräußerungsvermerk nachträglich insoweit zu streichen ist, als das Betriebsvermögen durch den Senat niedriger festgestellt ist. Die Gefahr liegt aber bei dem § 17, demzufolge der Treuhänder befugt ist, die „ausgestellten" veräußerlichen Obligationen nach Ablauf der den belasteten Unternehmern gemäß § 60 für die Ausübung des Rücklaufs zustehenden Frist, d. h. nach dem 31. 8. 1925, zu veräußern. Bevor er zur Veräußerung schreitet, hat der Treuhänder allerdings in jedem Einzelfalle den Verkauf anzudrohen und einen weiteren Monat zu warten, um dem Unternehmer nochmals Gelegenheit zum Rückkauf zu geben. Man wird nun zwar m. E. den Standpunkt vertreten können, daß der das Verkaufsrecht des Treuhänders statuierende § 17 in den streitig gewordenen Fällen gerade durch den § 16 eine Einschränkung erleidet. Würde sich doch der Treuhänder durch die rücksichtslose Ausübung des Verkaufsrechts der Erfüllung der ihm in § 16 auferlegten Verpflichtung zur nachträglichen Streichung des Veräußerungsvermerks entziehen. Es bliebe aber immer noch der Einwand möglich, daß der § 16 in erster Linie auf die Fälle gemünzt sei, in denen noch innerhalb der Dreimonatsfrist von Amts wegen unter den Antrag des Unternehmers eine Herabsetzung erfolgt. Die Rechtslage ist immerhin nicht zweifelsfrei. Jedenfalls hat sich der Senat veranlaßt gesehen, unter möglichster Vereinfachung sowohl des Verfahrens wie der zur Anwendung gelangenden materiellen Grundsätze die Spruchtätigkeit so zu beschleunigen, daß die vorliegenden Anträge bis Ende August sämtlich erledigt waren. Doch damit ist seine Tätigkeit noch nicht beendigt. In Höhe der ausgefallenen Beträge können gemäß § 16 Abs. II die Unternehmer mit den nächstfolgenden Vermögen in Anspruch genommen werden. Sobald diese die Mitteilung über die Veräußerlichkeit ihrer Obligationen zugestellt erhalten und die Nachprüfung beantragen, beginnt die Tätigkeit des Senats von neuem. Die aus dem ersten Verfahrensabschnitt vorliegenden Beschlüsse geben über die von dem Senat sowohl in formeller als auch in materieller Beziehung befolgten Grundsätze Aufschluß.

Was zunächst das Verfahren anlangt, so bestimmt der § 18 der 1. DurchfBest. zum JBG., daß der Senat dieses nach seinem freien Ermessen regelt. Eine allgemeine Verlautbarung der Verfahrensgrundsätze ist nicht erfolgt, sondern nur, soweit die einzelnen Fälle dazu Anlaß gaben. In einer Fristversäumnissache hat der Senat ausgesprochen, daß er sich an die einschlägigen Vorschriften der Abgabenordnung gebunden erachte. Die Gewährung von Nachsicht setzt also voraus, daß der Antragsteller, sein gesetzlicher Vertreter oder sein Bevollmächtigter unverschuldet verhindert war, die Rechtsmittelfrist einzuhalten (V i B 102/25 vom 30. 7. 1925). „Nach § 237 AO. hat die Zurücknahme eines Rechtsmittels dessen Verlust zur Folge; ein Widerruf der Rücknahme wegen Irrtums ist, wie der Reichsfinanzhof in seiner Entscheidung vom 24. 9. 24 VI e A 123/24 ausgeführt hat, unwirksam. Diese Grundsätze gelten wegen Gleichheit des Grundes auch für den Antrag auf Nachprüfung des Wertes des Betriebsvermögens nach § 15 JBG." (V i B 87/25 vom 13. 8. 1925). Eine einmal ergangene Entscheidung kann auf Grund nachträglich vorgebrachter Tatsachen nicht zurückgenommen oder geändert werden, da sie nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 15 JBG. endgültig ist. Lediglich Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten dürfen berichtigt werden. Eine mündliche Verhandlung findet nur nach Bedarf statt, regelmäßig jedoch auf besonderen Wunsch des Antragstellers. Der Sachverhalt wird unabhängig von dem Vorbringen der Partei in seinem ganzen Umfange gewürdigt. Günstige Tatsachen werden, auch ohne daß sie geltend gemacht sind, von Amts wegen berücksichtigt. Umgekehrt verbietet sich eine Verböserung, da der Senat, wie mehrfach von ihm ausgesprochen, bei seiner Nachprüfung an das im Industriebelastungsbescheide zugrunde gelegte Betriebsvermögen nach oben gebunden ist. Der Grund hierfür liegt darin, daß durch eine Erhöhung der Gesamtbetrag der Obligationen die gesetzlich festgelegte Fünf-Milliarden-Grenze überschreiten würde. Anträge, die neben der Herabsetzung des Betriebsvermögens auch einen Ausspruch darüber begehren, daß eine Pflicht zur Ausstellung der veräußerlichen Obligationen nun nicht mehr in Frage komme, sind zwecklos. „Die Befugnis des Senats als Spruchkammer ist durch § 15 JBG. ausdrücklich auf die Nachprüfung des Betriebsvermögens beschränkt. Die Wirkung auf die Verpflichtung zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen ist nicht Gegenstand seiner Rechtsprechung" (V i B 68/25 vom 23. 7. 1925). Das ist schon deswegen selbstverständlich, weil der Senat gar nicht wissen kann, wie weit durch die infolge der Spruchtätigkeit sich ergebenden Ausfälle die Grenze für die einrückenden Nachmänner heruntergesetzt werden wird. Stellt der Senat fest, daß der Unternehmer gar keinen Industriebetrieb unterhält, so lautet der Beschlußtenor gleichfalls nicht: „Der Antragsteller ist zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen nicht verpflichtet" — sondern — „Der Antragsteller besitzt kein zur Ausstellung veräußerlicher Obligationen verpflichtendes Betriebsvermögen" (V i B 27/25 v

25. 5. 1925). Wie Unternehmer zu behandeln sind, deren Betriebsvermögen im ersten Verfahrensabschnitt auf einen Betrag heruntergesetzt ist, der innerhalb der für die zweite Unternehmerserie festgesetzten Grenze zu liegen kommt, steht dahin. Es ist aber anzunehmen, daß ein erneuter Antrag als unzulässig angesehen werden wird, weil der erste Bescheid gemäß § 15 JBG. endgültig ist, mögen auch gänzlich neue Tatsachen vorgebracht werden. Kosten entstehen durch das Verfahren nicht. Umgekehrt findet auch im Falle des Obsiegens keine Erstattung statt. Der in allen Beschlüssen wiederkehrende Passus darüber lautet: „Eine Entscheidung über die Kosten des Verfahrens kommt nicht in Betracht, da der Antrag kein Rechtsmittel im Sinne des § 285 AO. ist."

Bei der Darstellung der materiellen Rechtsgrundsätze interessiert zunächst die Behandlung dreier Hauptfragen, deren Entscheidung für die Mehrzahl der Fälle von grundlegender Bedeutung gewesen ist:

1. Muß, sofern bei einer kurshabenden Erwerbsgesellschaft das Steuerkursvermögen der Belastung zugrunde gelegt ist, an diesem als Mindestmaß (§ 3 Nr. 4 Abs. I Artikel II der Zweiten Steuernotverordnung) festgehalten werden?

2. Kann unter das nach der Summe der Einzelwerte berechnete Betriebsvermögen heruntergegangen werden?

3. Können Beteiligungen an ihrerseits der Industriebelastung unterworfenen Gesellschaften zur Vermeidung der Doppelbelastung außer Ansatz gelassen werden?

Zu 1: Diese Frage ist in dem Bd. 16 S. 261 veröffentlichten Beschluß V i B 7/25 vom 11. 6. 1925 grundsätzlich bejaht. Unter bestimmten Voraussetzungen wird jedoch eine Ausnahme zugelassen. Der Gedankengang der sehr eingehend begründeten Entscheidung ist kurz folgender: Bei seiner Nachprüfung ist der Senat grundsätzlich an die für die Veranlagung der Vermögensteuer 1924 geltenden Vorschriften gebunden, infolgedessen auch an die Bestimmung, daß das Steuerkursvermögen den Mindestwert darstellt. Eine Veranlagung nach der Summe der Einzelwerte ist nur zulässig, wenn sie einen höheren Wert, als die Kursberechnung ergibt. Die grundsätzliche Bindung an die Vermögensteuervorschriften erleidet jedoch eine Ausnahme, wenn der Steuerkurs zu dem wirklichen Werte des belasteten Vermögens in einem auffälligen Mißverhältnisse steht. Denn dann würde durch das Festhalten an der Steuerkursbewertung der Zweck des JBG., die Sicherung der Industriebelastung, gefährdet werden (§ 4 AO.). Als Vergleichsmaßstab und gegebenenfalls als anderweitige Bemessungsgrundlage dient der sog. Durchschnittskurs, berechnet aus den in der Zeit vom 1. Januar bis zum 30. April 1925 amtlich notierten Kursen. Die Anwendung des Durchschnittskurses beruht auf der Vermutung, daß die ihm zugrunde liegenden Notierungen des genannten Zeitraums der Wahrheit am nächsten kommen, da sie in einer Zeit einer allgemeinen Beruhigung des Wirtschaftslebens erfolgten. In der Entscheidung vom 28. 7. 1925 — V i B 15/25 — ist ausgeführt, daß diese Vermutung jedoch im Einzelfalle widerlegt werden kann. Die Durchschnittskursbewertung findet regelmäßig in der Weise statt, daß die für die Steuerkursbewertung gegebenen Vorschriften (§ 34 der DurchfBest.) entsprechend angewendet werden. Hat nach dem Vermögensteuerstichtage eine Verminderung des Vermögens stattgefunden oder ist dieses größer geworden, so erfolgt in ersterem Falle eine entsprechende Hinzusetzung, in letzterem Falle eine Absetzung des dafür in Betracht kommenden Betrages (V i B 74/25 vom 8. 7. 1925). Bei der Kursbewertung müssen auch nicht voll eingezahlte Aktien mit dem vollen Nennbetrage berücksichtigt werden, da in den DurchfBest. eine Sonderbehandlung solcher Aktien nicht vorgesehen ist (V i B 37/25 v. 23. 7. 1925). Am Vermögensteuerstichtag noch nicht ausgegeben gewesene Genußscheine bleiben außer Betracht, wenn sie lediglich eine Geldschuldforderung ohne Begründung von Aktionärrechten verbrieften (V i B 23/25 v. 25. 7. 1925). Anders verhält es sich mit den Vorratsaktien, die nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 34 Abs. III der DurchfBest. mit 10 Prozent des Steuerkurswertes zu bewerten sind.

Zu 2: Hierzu führt der Senat in seiner Entscheidung vom 7. 7. 1925 V i B 80/25 aus, daß er sich auch grundsätzlich an die Einzelbewertung gebunden halte, wenn diese bei richtiger Berechnung einen höheren Betrag als das Steuerkursvermögen ergebe. Die Einzelbewertung weise jedoch nach den in vielen Fällen gemachten Wahrnehmungen regelmäßig einen höheren Betrag aus, der den wirklichen Wert des Betriebsvermögens übersteige, und zwar stets dann, wenn der Ertrag des Unternehmens ein unternormaler sei. Da ein solches Ergebnis dem Zweck des JBG. und seiner wirtschaftlichen Bedeutung widerspreche, so müßte in solchen Fällen bei kurshabenden Gesellschaften ebenfalls der Durchschnittskurs zugrunde gelegt werden. „Liegt der Durchschnittskurs noch unter dem Steuerkurse, so bildet das Steuerkursvermögen die untere Grenze, unter die nur heruntergegangen werden darf, wenn zwischen beiden Kursen ein auffälliges Mißverhältnis obwaltet" (V i B 26/25 vom 30. 7. 1925). Bei nichtkurshabenden Unternehmern mit unternormalem Ertrage kann die angegriffene Einzelbewertung gleichfalls zugunsten einer niedrigeren Gesamtbewertung aufgegeben werden. Alsdann muß der Gesamtwert des Unternehmens unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten und der vorhandenen Sachwerte geschätzt werden (V i B 62/25 vom 20. 7. 1925). „Da das Betriebsvermögen als wirtschaftliche Einheit zu bewerten ist, so sind bei der Wertermittlung auch immaterielle Güter wie das Verlagsrecht zu berücksichtigen. Diese Auffassung allein steht im Einklang mit den Anschauungen des Verkehrs, der erfahrungsgemäß bei dem Verkauf eines Betriebes im Ganzen den Geschäfts- oder Firmenwert, sei es als besonderen Rechnungsposten, sei es im Gesamtpreis, in Anschlag bringt. Denselben Standpunkt bringt bei Aktiengesellschaften die Börse in der Kursgestaltung zum Ausdruck" (V i B 20/25 vom 25. 7. 1925).

Zu 3: In den Einzelbewertungsvorschriften zur Vermögensteuer 1924 ist die Doppelbesteuerung der Beteiligungen dadurch gemildert, daß die Anteile bei der Obergesellschaft nur mit der Hälfte des Steuerkurswertes oder des ermittelten Verkaufswertes in Ansatz kommen. Bei der Berechnung des Betriebsvermögens nach der Summe der Steuerkurswerte, in denen der volle Wert der Beteiligungen zum Ausdruck gelangt, entfällt diese Milderungsmöglichkeit. Nach der zur Veröffentlichung bestimmten Entscheidung vom 8. 7. 1925 V i B 5/25 bietet das JBG. keine Handhabe zu einer vollständigen bzw. teilweisen Freilassung der Beteiligungen bei der Steuerkurs- bzw. bei der Einzelbewertung. Es heißt dann weiter: „Auch Zweck und wirtschaftliche Bedeutung des JBG. rechtfertigen die Begünstigung der Muttergesellschaften nicht. Es ist richtig, daß eine Doppelbelastung insofern vorkommen kann, als sowohl die Muttergesellschaft als auch die Tochtergesellschaft unter die Industriebelastung fallen können. Diese an sich vielleicht unerwünschte Folge muß aber schon um deswillen hingenommen werden, da sie vom Gesetzgeber nicht übersehen sein kann und daher als von ihm gewollt angesehen werden muß. Der Senat hat die wirtschaftlichen Folgen dieser Doppelbelastung eingehend geprüft und ist zu der Überzeugung gelangt, daß sie nicht so schwerwiegend sind, um eine abweichende Beurteilung, die überaus weittragende und mit

dem ganzen Aufbau des IBG. unvereinbare Eingriffe in dieses Gesetz nach sich ziehen würde, zu rechtfertigen."

Die belastungspflichtige Tätigkeit braucht nicht unmittelbar betrieben zu werden, sie kann auch durch Beteiligungen ausgeübt werden. Voraussetzung der Belastung ist dann aber, daß die Holdingfirma in den Betrieb und die Geschäftsführung der Untergesellschaften eingreift und daß diese ihrerseits eine belastungspflichtige Tätigkeit ausüben. Ob ein Eingreifen im Einzelfalle vorliegt, ist Tatfrage. Befindet sich die Muttergesellschaft im Vorstande der Tochtergesellschaft, so spricht die Vermutung für ein tätiges Eingreifen (V i B 95/25 vom 20. 7. 1925). Auch persönliche Verhältnisse können dabei in Betracht gezogen werden (V i B 94/25 vom 24. 7. 1925). Die aktive Beteiligung setzt nicht den Besitz der Mehrheit der Gesellschaftsanteile voraus. Es kommt vielmehr darauf an, in welcher Weise die Beteiligung zur Einflußnahme ausgeübt wird (95/25). Eine industrielle Betätigung durch Eingreifen in den Betrieb der Einzelwerke liegt nicht vor, wenn die Muttergesellschaft den Gesellschaften des Konzerns gegenüber keine herrschende, sondern eine dienende Stellung einnimmt. Dies ist der Fall, wenn sie vertragsmäßig verpflichtet ist, ihre Beratungs- und Überwachungstätigkeit auf Verlangen der Einzelwerke gegen Entgelt auszuführen, ohne Rücksicht darauf, ob sie an den einzelnen Werken beteiligt ist oder nicht (V i B 79/25 v. 4. 8. 1925).

Übt die Muttergesellschaft selbst eine eigene unter das IBG. fallende industrielle oder gewerbliche Tätigkeit aus, so bilden ihre Beteiligungen an anderen der Industriebelastung unterworfenen Erwerbsgesellschaften ohne weiteres belastungspflichtiges Vermögen, ohne daß es darauf ankommt, ob sie in die Geschäftsführung der angeschlossenen Gesellschaften eingreift oder nicht. Voraussetzung ist jedoch, daß die eigene industrielle Tätigkeit keine nur untergeordnete Rolle spielt (V i B 95/25). Diese die volle Belastung des ganzen Vermögens ohne weiteres nach sich ziehende Wirkung des Vorhandenseins einer erheblichen, eigenen industriellen Betätigung bei der Holdingfirma gilt aber uneingeschränkt nur für gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften, die nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs nur Betriebsvermögen besitzen können und deren gesamtes Vermögen stets eine einzige wirtschaftliche Einheit darstellt. Bei natürlichen Personen muß immer zuvor festgestellt werden, ob die außerdem vorhandenen Beteiligungen in einem inneren Zusammenhang mit den eigenen industriellen Betriebsmitteln stehen und mit diesen eine wirtschaftliche Einheit bilden. Ist dies nicht der Fall, so muß untersucht werden, ob sie lediglich privat verwaltetes Kapitalvermögen darstellen oder ob durch tätige Einflußnahme hinsichtlich der Beteiligungen ein besonderer gewerblicher Hauptbetrieb unterhalten wird, der wiederum nur dann belastungspflichtig ist, wenn die Untergesellschaften ihrerseits eine belastungspflichtige Tätigkeit ausüben.

Gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften können, wie bereits hervorgehoben, grundsätzlich nur Betriebsvermögen besitzen. Dem Betrieb nicht unmittelbar gewidmete Grundstücke und Grundstücksteile werden daher nicht ausgeschieden. Sie sind jedoch, sofern sie innerhalb des gewerblichen Betriebsvermögens eine besondere Einheit im Sinne der Reichsfinanzhofentscheidung I A 14/25 v. 14. 7. 1925 (vgl. den Aufsatz in Nr. 9 S. 818) darstellen, nach den für das Grundvermögen geltenden Vorschriften zu bewerten. Eine darnach gegenüber der vom Finanzamt vorgenommenen Berechnung notwendig werdende Umrechnung unterbleibt, wenn bei der anderweitigen Festsetzung des Wertes des Betriebsvermögens der Durchschnittskurs, in dem der Gesamtwert des Unternehmens zum Ausdruck gelangt, zugrunde gelegt wird (V i B 18/25 vom 23. 7. 1925). Auf einem anderen Blatt steht die Ausscheidung des landwirtschaftlichen Betriebsvermögens, die im § 2 der 1. DurchfBest. zum IBG. besonders vorgeschrieben ist. Ist das Vermögen kursmäßig berechnet worden, so geschieht die Aussonderung am zweckmäßigsten in der Weise, daß das Kursvermögen um den Betrag gekürzt wird, der dem Verhältnis des in der Goldmark-Eröffnungsbilanz enthaltenen Aktivwertes des landwirtschaftlichen Betriebsvermögens zu dem gesamten Aktivvermögen entspricht (V i B 23/25 vom 25. 7. 1925). Aus dem Steuerkursvermögen müssen auch die Beträge ausgeschieden werden, die auf Ausgleichsforderungen und auf Ansprüche aus dem Liquidationsschädengesetz ausgezahlt worden sind (V i B 71/25 vom 23. 7. 1925).

Tantiemen, die satzungs- oder vertragsgemäß an den Aufsichtsrat oder den Vorstand der Gesellschaft zu zahlen sind, werden unabhängig von dem die Höhe des Gewinnes endgültig feststellenden Generalversammlungsbeschlusses geschuldet und sind daher abzugsfähig (V i B 12/25 vom 23. 7. 1925).

In zwei Fällen, in denen das herangezogene Unternehmen durch Fusion zweier zur Vermögensteuer 1924 noch getrennt veranlagter Gesellschaften entstanden war, hat der Senat entschieden, daß sich die ihm obliegende Nachprüfung ausschließlich auf den Wert jeder einzelnen der beiden Vermögensmassen vom 31. 12. 1923 richte, da nach dem Stichtage eingetretene Änderungen in der Vermögenslage grundsätzlich nicht der Prüfung durch die Spruchkammer unterlägen (V i B 17/25 vom 18. 6. 1925 Bd. 16 S. 276, und 58/25 vom 16. 7. 1925). Es bedürfe daher keines Eingehens auf die Einwendung, daß durch die Fusion bei der übernehmenden Gesellschaft kein Vermögenzuwachs eingetreten sei, weil der Erwerb des angegliederten Unternehmens aus vorhandener Substanz bestritten worden wäre.

Soweit der Reichsfinanzhof von den Vorschriften für die Vermögensteuer 1924 abweicht, begründet er sein Vorgehen mit dem § 4 der AO. und dem Sicherungszweck des IBG. Wie Becker im Juliheft von Steuer und Wirtschaft S. 1178 ausführt, begegnet die Anwendung des § 4 keinen Bedenken, da es sich um ein steuerähnliches Gesetz handelt. Auch sei die ungewöhnlich weitgehende Ausdehnung, die der Senat dem § 4 habe angedeihen lassen, insofern geboten gewesen, als der Gesetzgeber an das, einen Bestandteil des Londoner Abkommens bildende Gesetz gebunden und ein den wirtschaftlichen Belangen Rechnung tragendes Eingreifen von dieser Seite unmöglich sei. Der Sicherungszweck des IBG. hat es einerseits nötig gemacht, andererseits aber auch ermöglicht, unter bestimmten Voraussetzungen nicht bloß von der Steuerkursbewertung, sondern auch von den Einzelbewertungsvorschriften abzuweichen (a. A. die Kommentatoren des IBG., die sich mit dieser Frage beschäftigen, wie Lion und Reichardt; gegen eine Bindung an die Einzelbewertungsvorschriften: Hoffmann-Martin zu § 15). Die Bewegungsfreiheit, die sich der Reichsfinanzhof gegenüber den starren Einzelbewertungsvorschriften geschaffen hat, war eine unumgängliche Notwendigkeit angesichts der schlechten Rentabilität einer großen Anzahl der deutschen Industrien und der damit verbundenen Entwertung der betreffenden Unternehmungen. In dem Durchschnittskurse ist ein zuverlässigerer Maßstab für den dem Betriebe innewohnenden wahren Wert gefunden worden, als ihn die Berechnung nach der Summe der z. T. noch auf den Vorkriegspreisen fußenden Einzelwerte zu liefern vermag, ein Maßstab, der — und das muß angesichts der außer-

ordentlichen Schwierigkeit, den Gesamtwert einer wirtschaftlichen Einheit einwandfrei zu schätzen, besonders betont werden — auch geeignet ist, die erforderliche Gleichmäßigkeit bei der Behandlung der streitig gewordenen Sachen zu gewährleisten. Schließlich hat die durch die Heranziehung des Durchschnittskurses erzielte Vereinfachung dem Senat erst ermöglicht, sämtliche Anträge innerhalb der Dreimonatsfrist zu erledigen, was ihm bei der Fülle des unterbreiteten Entscheidungsmaterials im Falle starren Festhaltens an den Vermögensteuervorschriften nicht in der doppelten und dreifachen Zeit gelungen wäre.

Das Schachtelprivileg in den neuen Steuergesetzen.

Von Rechtsanwalt Dr. Fritz H. Strauß, Berlin.

Um zu vermeiden, daß das Einkommen von Tochtergesellschaften einer doppelten Besteuerung, einmal bei der Tochtergesellschaft und sodann bei der Muttergesellschaft, unterworfen würde, sahen sowohl das Kapitalertragssteuergesetz von 1920 wie auch das frühere Körperschaftssteuergesetz Privilegien für die Schachtelgesellschaften vor. Solche Muttergesellschaften, die mit mindestens einem Fünftel an den Aktien und sonstigen Anteilen der Tochtergesellschaft beteiligt waren, waren von der Kapitalertragssteuer beziehungsweise der Körperschaftssteuer bezüglich des Ertrages aus den Anteilen der Tochtergesellschaft befreit. Auf dem Gebiete der Vermögensteuer kannte das Vermögensteuergesetz von 1922 kein Privileg der Schachtelgesellschaften im Gegensatz zum Gesetz über die Zwangsanleihe, das in § 6 den Teil des Vermögens einer Muttergesellschaft, der auf eine Beteiligung an der Tochtergesellschaft entfiel, von der Zeichnungspflicht ausnahm.

Bei der Regelung der Vorauszahlungen auf die Körperschaftssteuer durch die Zweite Steuernotverordnung erfolgte keine Privilegierung der Schachtelgesellschaften. Es wurde das Einkommen der Tochtergesellschaft nicht nur einmal bei dieser, sondern außerdem bei der Muttergesellschaft versteuert, und zwar unterlag es bei der Muttergesellschaft einer doppelten Belastung, einmal durch den Steuerabzug vom Kapitalertrag und sodann durch die gemäß § 5 der Zweiten Steuernotverordnung zu leistenden Vorauszahlungen. Auf dem Gebiete der Vermögensteuer für das Jahr 1924 (Stichtag 31. 12. 1923) wurde das Verhältnis von Mutter- und Tochtergesellschaft nur dadurch berücksichtigt, daß die Muttergesellschaft bei der Berechnung ihres Vermögens ihre Anteile an der Tochtergesellschaft nur zum halben Steuerwerte anzusetzen brauchte. Durch diese Bestimmung wurden indirekt die besonderen Verhältnisse der Schachtelgesellschaften auch für die Körperschaftssteuervorauszahlungen in den Fällen berücksichtigt, in welchen diese nach dem Vermögen geleistet wurden.

Durch die neuen Steuergesetze werden jedoch die besonderen Verhältnisse der Schachtelgesellschaften wieder in weitgehenderem Maße berücksichtigt.

I.
Das Steuerüberleitungsgesetz.

Der Begriff der Schachtelgesellschaft wird durch das Steuerüberleitungsgesetz gegenüber den früheren Gesetzen insoweit geändert, als eine Beteiligung in Höhe von ¼ gefordert wird, während früher eine Beteiligung in Höhe von ⅕ ausreichte.

Nach § 14 des Steuerüberleitungsgesetzes dürfen Erwerbsgesellschaften (hierzu gehören insbesondere Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung), die auf Grund ihres Besitzes an Aktien, Anteilen oder Genußscheinen mindestens zu ¼ an dem Grund- oder Stammkapital oder an dem Vermögen einer anderen Erwerbsgesellschaft beteiligt sind, von den Vorauszahlungen einen Bruchteil der zum gleichen Zeitpunkt fälligen Vorauszahlungen ihrer Tochtergesellschaft abziehen und zwar den Bruchteil, der dem Grade der Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft entspricht.

Beispiel: Eine Aktiengesellschaft besitzt die Hälfte aller Anteile einer G.m.b.H. Sie hat ein Vermögen von 10 Millionen und hat als Vorauszahlung 22 500 Reichsmark vierteljährlich zu entrichten. Die G.m.b.H. entrichtet für jedes Vierteljahr je 2000 RM. nach dem Vermögen. Dann kann die Aktiengesellschaft die Vorauszahlungen mit je 1000 RM. für das Vierteljahr kürzen; sie hat also vierteljährlich nur 21 500 RM. zu zahlen.

Es ist gleichgültig, ob die Vorauszahlungen der Tochtergesellschaft nach dem Umsatz oder nach dem Vermögen berechnet werden. Werden aber die Vorauszahlungen der Muttergesellschaft nach einem Tausendsatze des Vermögens entrichtet, so dürfen die Vorauszahlungen der Tochtergesellschaft nur dann angerechnet werden, wenn in dem maßgebenden Vermögen der Muttergesellschaft die Beteiligung an der Tochtergesellschaft enthalten ist. Ist beispielsweise für eine Muttergesellschaft das Geschäftsjahr gleich dem Kalenderjahr, so ist, wenn die Muttergesellschaft Vorauszahlungen nach dem Vermögen leistet, Voraussetzung für die Anwendung des Schachtelprivilegs, daß die Beteiligung an der Tochtergesellschaft am 1. Januar 1925 vorhanden gewesen und daß diese Beteiligung bereits in dem Vermögen der Muttergesellschaft nach dem Stande vom 31. Dezember 1923 enthalten gewesen ist. Besitzt eine Muttergesellschaft sämtliche Anteile der Tochtergesellschaft, so kann sie ihre Vorauszahlungen um den vollen Betrag der Vorauszahlung der Tochtergesellschaft kürzen.

Es erhebt sich nun die Frage, ob, wenn z. B. in dem zuletzt erwähnten Fall, die Tochtergesellschaft höhere Vorauszahlungen zu leisten hat als die Muttergesellschaft, deren Vorauszahlung in Wegfall kommt. Im Steuerüberleitungsgesetz selbst ist keine Bestimmung enthalten, die in einem solchen Falle eine Mindestvorauszahlung der Muttergesellschaft vorsieht. Die Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz (Reichssteuerblatt S. 127) bestimmen jedoch in § 60, daß als Mindestbetrag in allen Fällen ⅜ vom Tausend des Vermögens monatlich zu entrichten seien. Hier wird also dem § 12 des Artikels I der Zweiten Steuernotverordnung mit der Modifikation, die er durch Artikel I § 3 der Zweiten Steuermilderungsverordnung erfahren hat, der Vorrang vor der Bestimmung des § 14 des Steuerüberleitungsgesetzes eingeräumt. An einer Grundlage für diese Bestimmung im Steuerüberleitungsgesetz fehlt es. Der § 11 des Steuerüberleitungsgesetzes bestimmt ausdrücklich, daß die Vorauszahlungen, wie sie nach den bisherigen Bestimmungen zu entrichten waren, nach Maßgabe der §§ 12—29 weiter gemildert und dem Einkommen angeglichen werden. Es muß daher dem § 14 des Steuerüberleitungsgesetzes, der das Schachtelprivileg enthält, als einer Sondervorschrift der Vorrang vor § 12 Artikel I der Zweiten Steuernotverordnung eingeräumt werden. Da im § 14 des Steuerüberleitungsgesetzes kein Mindestbetrag für die Vorauszahlungen der Muttergesellschaft vorgesehen ist, können die Durchführungsbestimmungen einen solchen Mindestbetrag auch nicht wirksam festsetzen. Das Schachtelprivileg des § 14 muß daher auch dann zur vollen Anwendung kommen, wenn hierdurch die Vorauszahlung der Muttergesellschaft unter den in § 12 Artikel I der Zweiten Steuernotverordnung und Artikel I § 3

der Zweiten Steuermilderungsverordnung festgesetzten Betrag sinkt oder wenn die Vorauszahlung ganz in Fortfall kommt.

Weder die Entstehungsgeschichte des Gesetzes noch eine sinngemäße Auslegung kann zu einem anderen Ergebnis führen. Wenn § 15 des Steuerüberleitungsgesetzes im Gegensatz zu § 14 die Anwendung des Artikels I § 12 der Zweiten Steuernotverordnung ausdrücklich ausschließt, so kann dieser erst durch den Ausschuß eingefügte Satz nicht darauf schließen lassen, daß im Falle des § 14 die Mindestzahlung nach Artikel I § 12 zur Anwendung gelangen müsse. Die Einfügung dieses Satzes bringt, obwohl sie im Ausschußbericht als Milderung bezeichnet wird, nichts Neues gegenüber dem Entwurf; denn wenn die Vorauszahlungen gestundet werden sollen, kann damit eben von einer Mindestzahlung keine Rede sein. — Wenn durch die ohne Rücksicht auf Artikel I § 12 der Zweiten Steuernotverordnung erfolgende Anwendung des Steuerprivilegs manche Muttergesellschaften von der Vorauszahlung frei werden, so liegt dies daran, daß § 14 eben nur eine verhältnismäßig rohe Regelung für die Übergangszeit darstellt, da er ja überhaupt nicht darauf abstellt, ob von der Tochtergesellschaft tatsächlich Gewinne an die Muttergesellschaft ausgeschüttet werden.

II.

Das Körperschaftssteuergesetz.

Das Körperschaftssteuergesetz übernimmt den Begriff der Schachtelgesellschaft, wie ihn das Steuerüberleitungsgesetz festgelegt hat. Nach § 11 Nr. 3 des Körperschaftssteuergesetzes bleiben bei unbeschränkt steuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften (sowie auch bei Betrieben oder Verwaltungen im Sinne des § 2 Nr. 3 des Körperschaftssteuergesetzes), die seit Beginn des Steuerabschnitts auf Grund ihres Besitzes an Aktien, Kuxen, Anteilen oder Genußscheinen einer anderen Erwerbsgesellschaft mindestens zu ¼ an dem Grund- oder Stammkapital, oder wenn ein solches nicht vorhanden ist, an dem Vermögen dieser Gesellschaft beteiligt sind, die auf die Beteiligung entfallenden Gewinnanteile jeder Art bei Ermittelung des Einkommens außer Ansatz. Während die Anwendung des Schachtelprivilegs voraussetzt, daß die Muttergesellschaft unbeschränkt steuerpflichtig ist, kommt es nicht darauf an, ob die Tochtergesellschaft beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist. Ist aber die Tochtergesellschaft nach den deutschen Steuergesetzen überhaupt nicht steuerpflichtig und nur ausländischen Steuergesetzen unterworfen, so kann das Privileg nicht zur Anwendung kommen, da es lediglich eine doppelte Besteuerung durch deutsche Steuergesetze vermeiden soll.

Da die Gewinnanteile, die der Muttergesellschaft von der Tochtergesellschaft zufließen, an sich vielfach (ausgenommen sind z. B. die Gewinne, die auf Anteile an einer G.m.b.H. entfallen) dem Steuerabzug vom Kapitalertrag gemäß § 83 EinkStG., unterliegen würden, war eine weitere Bestimmung erforderlich, um zu verhindern, daß zunächst im Wege des Steuerabzugs vom Kapitalertrag eine Steuer von den Gewinnanteilen erhoben wird, die später bei der endgültigen Veranlagung infolge der Bestimmung des § 11 Nr. 3 des Körperschaftssteuergesetzes erstattet werden müßte. Daher bestimmt § 25 des Körperschaftssteuergesetzes, daß der Steuerabzug von solchen Kapitalerträgen unterbleibt, die bei der Berechnung des Einkommens der Muttergesellschaft außer Ansatz bleiben.

III.

Das Reichsbewertungsgesetz.

Während bei der Vermögensteuer für 1924 die Beteiligung an einer Tochtergesellschaft nur ganz unvollkommen Berücksichtigung gefunden hat, bestimmt das Reichsbewertungsgesetz in § 27, daß bei inländischen Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, bergbautreibenden Vereinigungen und nicht rechtsfähigen Berggewerkschaften, Gesellschaften m. b. H., Genossenschaften, Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit, Hypothekenbanken und Schiffsbeleihungsbanken, die als Muttergesellschaft an dem Vermögen einer inländischen Tochtergesellschaft der vorgenannten Art mindestens zu ¼ beteiligt sind, der Wert dieser Beteiligung bei der Muttergesellschaft außer Ansatz bleibt. Es ist nicht erforderlich, daß die Muttergesellschaft bereits eine gewisse Zeit die Anteile an der Tochtergesellschaft besitzt, sondern es genügt, wenn diese Beteiligung an dem Feststellungspunkt vorhanden gewesen ist, das heißt, an dem Zeitpunkt, für den die Wertermittlung nach dem Reichsbewertungsgesetz vorgenommen wird. Über die Ermittlung des Wertes der Beteiligung kann der Reichsminister der Finanzen nähere Bestimmungen treffen.

Der Kreis der Gesellschaften, für die das Schachtelprivileg nach dem Reichsbewertungsgesetz in Frage kommt, deckt sich im wesentlichen mit den Erwerbsgesellschaften des Körperschaftssteuergesetzes. Für die Anwendung des Schachtelprivilegs haben die geringen Unterschiede keine praktische Bedeutung.

Der Wortlaut des § 27 des Reichsbewertungsgesetzes weicht von den obenerwähnten Bestimmungen sowohl des früheren wie des neuen Körperschaftssteuergesetzes ab. Während dort die Voraussetzung für die Anwendung des Schachtelprivilegs lediglich eine Beteiligung in Höhe von mindestens ¼ an dem Vermögen der Tochtergesellschaft ist, verlangt das Reichsbewertungsgesetz eine Beteiligung „als Muttergesellschaft" an einer Tochtergesellschaft. Die Worte „als Muttergesellschaft" fehlen im Körperschaftssteuergesetz und ebenso im Steuerüberleitungsgesetz. Man wird hieraus entnehmen müssen, daß lediglich die Tatsache der Beteiligung in bestimmter Höhe zur Anwendung des Schachtelprivilegs nicht ausreicht, sondern daß außerdem besonders geartete Beziehungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft hinzukommen müssen. Anhaltspunkte für das Vorliegen einer solchen Verknüpfung können die Dauer der Beteiligung und die vertraglichen Abmachungen der beiden Gesellschaften bieten. Das Wort Muttergesellschaft wird also im Reichsbewertungsgesetz in einem engeren Sinne verwandt, als dies im Steuerüberleitungsgesetz und in den obigen Ausführungen geschehen ist. Hierfür spricht auch die Begründung des Gesetzes, in der als Beispiel eine Beteiligung angeführt wird, die derart weit geht, daß an sich sogar eine volle Verschmelzung beider Unternehmungen in Frage käme. Wenn auch eine Beteiligung an einer anderen Gesellschaft in Höhe von ¼ in der Regel dafür sprechen wird, daß die eine Gesellschaft durch diese Beteiligung einen maßgebenden Einfluß auf die andere gewinnen will, so sind doch Fälle denkbar, bei denen, zum Beispiel durch Vereinbarungen irgendwelcher Art oder dadurch, daß eine Gesellschaft als Bezahlung ihrer Lieferungen einen größeren Aktienposten der kaufenden Gesellschaft übernehmen muß, jede Beherrschung des einen Unternehmens durch das andere ausgeschlossen ist. Hier würde das Schachtelprivileg nicht zur Anwendung kommen können. Es wird daher in jedem einzelnen Falle zu prüfen sein, ob die Beteiligung eine Beherrschung des anderen Unternehmens erstrebt oder nicht. Für diese Beurteilung werden der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs über die Frage, wieweit juristische Personen Angestellte sein können, wesentliche Gesichtspunkte entnommen werden können.

Ist eine Gesellschaft der obengenannten Art zu weniger als 1/4 an dem Vermögen einer anderen beteiligt oder liegen trotz einer Beteiligung in dieser Höhe nicht die besonderen Verhältnisse zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft vor, so wird die Beteiligung bei dem Vermögen derjenigen Gesellschaft, die Anteile an einer anderen Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien usw. besitzt, nur zum halben Steuerkurs angesetzt (§ 31 Abs. 3, § 43 des Reichsbewertungsgesetzes).

Neuregelung und Milderung der Obligationensteuer.

Von Ger.-Ass. a. D. Dr. H. Heller, Dortmund.

Die Belastung, die manche Gesellschaften auf Grund des Obligationensteuergesetzes einmalig und in noch höherem Maße laufend zu tragen haben, läßt eine nähere Untersuchung darüber, welchen Einfluß das neue Aufwertungsgesetz und der von der Deutschen Steuer-Zeitung (S. 794) wiedergegebene Erlaß des Reichsfinanzministers vom 22. August 1925 auf die Obligationensteuer haben, lohnend erscheinen.

I.

Der Obligationensteuer unterliegen nach § 19 der Dritten Steuernotverordnung in der Fassung des Gesetzes vom 10. 8. 25 Schuldverschreibungen nicht, soweit für sie bebaute Grundstücke haften, die ausschließlich für Wohnzwecke benutzt und von der Hauszinssteuer erfaßt werden. Diese Befreiung gilt in gleicher Weise für die einfache wie für die erhöhte Obligationensteuer. Einzelne Finanzämter wollen allerdings nur die einfache Steuer erlassen. Zur Begründung ihres Standpunktes machen sie geltend, die einfache Steuer nach § 21 Abs. 1 der Dritten Steuernotverordnung solle den Vorteil besteuern, den der Eigentümer bei der Aufwertung der seinen Grundbesitz belastenden Obligationen behalten hat; das Gesetz vom 10. 8. 25 wolle im Hinblick auf die den gleichen Zweck verfolgende Hauszinssteuer bezüglich der sog. Wohngrundstücke die Doppelbesteuerung vermeiden, deshalb stelle es die Obligationen von der einfachen Obligationensteuer frei, soweit sie den eingangs genannten Bedingungen entsprechen. Bei der erhöhten Obligationensteuer hingegen werde der aus der entwerteten Rückzahlung in der Inflationszeit herrührende weitere Gewinn weggesteuert. Dieser stehe in keinerlei Beziehung zur Hauszinssteuer, es sei deshalb kein Grund vorhanden, die erhöhte entsprechend der einfachen Obligationensteuer auf die nicht lediglich Wohnzwecken dienenden Gebäude zu beschränken. Diese Ausführungen sind nicht unrichtig. Es besteht aber keine Veranlassung, der Unterscheidung zwischen einfacher und erhöhter Obligationensteuer nachzugehen, denn das Gesetz über Änderung des Finanzausgleichs vom 10. 8. 1925 bringt in Artikel II lediglich eine Abänderung des § 19 Abs. 2 der Dritten Steuernotverordnung, der grundsätzlich die Befreiung von der Obligationensteuer regelt, ohne auf den verschiedenen Zweck der einfachen und der erhöhten Obligationensteuer einzugehen. Erst § 21 bringt dann diese Unterscheidung. Beide Fälle gehören unbedingt unter den allgemeinen Begriff der „Obligationensteuer", beide genießen deshalb unter den Voraussetzungen des § 19 der Dritten Steuernotverordnung Befreiung.

II.

Der Ministerialerlaß will klarstellen, daß für die Berechnung der einfachen Obligationensteuer der Aufwertungsbetrag von 15 Prozent ausnahmslos maßgebend ist; er geht dabei von § 21 Abs. 1 der Dritten Steuernotverordnung aus, der die einfache Steuer auf 2 Prozent des um den Aufwertungsbetrag verminderten Goldmarkbetrags festsetzt. Wenn dieser Bestimmung noch zur Erklärung des „Aufwertungsbetrags" die Verweisung (§ 2 Abs. 1 Satz 1) beigefügt wird, so soll damit lediglich die Berücksichtigung der nach Satz 2 a. a. O. etwa durch die Wirtschaftslage des Schuldners gebotenen Herabsetzung der Aufwertung bei Errechnung der Steuerbeträge ausgeschlossen werden, weil sie zugunsten des Fiskus ausfallen würde. Diese Gesetzesverweisung läßt aber keinen Schluß dahin zu, daß auch eine spätere grundsätzliche Änderung der Aufwertung auf die Höhe der Steuer ohne Einfluß bleiben sollte. Nun bringt das Aufwertungsgesetz für eine erhebliche Anzahl Obligationen eine Aufwertung, die bisher nicht zu vermuten war. Es nennt die Neuregelung sogar im Fall des § 43 Ziffer 2, nämlich soweit Genußscheine abgelöst werden, „Zusatzaufwertung". Die normale Aufwertung kann also nicht nur wie bisher ermäßigt, sondern auch erhöht werden. Beide Fälle müssen gegenüber allen in Betracht kommenden Gläubigern einheitlich geregelt werden (§ 46). Beide Fälle enthalten also „die Aufwertung" der Obligationen einer Gesellschaft. Und wenn nun das Gesetz die Ermäßigung der Aufwertung steuerlich nicht bewertet, d. h. dem Schuldner, der die Ermäßigung mit seiner wirtschaftlichen Lage begründen muß, diesen Vorteil beläßt, so spricht das noch durchaus nicht dagegen, daß die Verpflichtung zu höherer Aufwertung zu seinen Gunsten berücksichtigt werden darf. Dem Gesetzgeber lag es durchaus fern, die Steuer insoweit zu erheben, als die Verpflichtung zur Aufwertung reichte. Es sollten gezahlt werden 2 Prozent von dem nicht der Aufwertung unterliegenden Betrag von 85 Prozent, also insgesamt 1,7 Prozent des Gesamtbetrages, wie § 9 der Ausführungsbestimmungen zur Dritten Steuernotverordnung genau errechnet. Dieser Satz würde sich indes in den Fällen, in denen die Aufwertung über 15 Prozent hinaus, nämlich mit 25 Prozent, geleistet werden muß, erhöhen, und zwar auf 2,26 Prozent von den aufwertungsfreien 75 Prozent.

Eine Schwierigkeit in der Berechnung ist nicht vorhanden, denn ebenso, wie die — steuerlich allerdings belanglose — Ermäßigung ziffernmäßig unmittelbar feststeht, ist die Erhöhung durch die vorgesehene Ablösung nach § 43 Ziffer 2 mit 10 Prozent, der Wert der erhöhten Aufwertung also kapitalisiert auf 15 Proz. + 10 Proz. = 25 Proz. festgelegt.

III.

Der Ministerialerlaß ermächtigt in den vom Aufwertungsgesetz geschaffenen Aufwertungsfällen zum „Erlaß" der erhöhten Steuer. Steuerrechtlich wird ein Erlaß erforderlich, soweit die etwa erfolgte Veranlagung in der Inflationszeit zurückgezahlte Obligationen als endgültig getilgt der erhöhten Steuer zugrunde gelegt hat, für die nunmehr noch eine Aufwertungspflicht besteht. Soweit indes eine Veranlagung noch nicht vorliegt, ergibt sich die Freistellung wohl schon unmittelbar aus dem Gesetz in Verbindung mit § 15 der Durchführungsbestimmungen zur Dritten Steuernotverordnung; denn hiernach umfaßt die „erhöhte Steuer grundsätzlich den Betrag, um den der Tilgungsaufwand hinter 15 Prozent des Goldmarkbetrages der Obligationen zurückbleibt." Noch deutlicher ausgedrückt: „müssen die Erhöhung der Steuer und der Tilgungsaufwand zusammen stets 15 Prozent des Goldmarkbetrages ergeben". Wenn also der Aufwertungsbetrag, sei es auch erst nach dem neuen Aufwertungsgesetz, 15 Prozent erreicht, so muß die Steuererhöhung außer Ansatz bleiben.

IV.

Der Finanzminister ermächtigt zum Erlaß der erhöhten Steuer, wenn die Schuldverschreibungen in gewissen Fällen „aufgewertet worden sind". Diese Bestimmung wird verschieden ausgelegt. „Aufgewertet werden" heißt, „dem Aufwertungsanspruch unterliegen". Dieser Sinn ergibt sich sowohl aus dem Sprachgebrauch der Dritten Steuernotverordnung wie des Aufwertungsgesetzes. Nicht erforderlich ist hierzu, daß die Aufwertung durch Zahlung des aufgewerteten Betrages bereits durchgeführt sei. Ich möchte sogar behaupten, daß ein etwaiger Verzicht, den der Aufwertungsgläubiger zugunsten des Obligationsschuldners ausspricht, ohne Einfluß auf die in dem Erlaß vorgesehene Befreiung ist. Der Steuerfiskus hat m. E. nicht die Berechtigung, von der Inanspruchnahme des Obligationsschuldners den Erlaß abhängig zu machen und zu diesem Zweck Unterlagen für die bereits erfolgte Zahlung der Aufwertungsbeträge einzufordern, bevor er sich über den Erlaß schlüssig macht.

Aufgewertet sind die Rechte der Obligationäre schon dann, wenn die gesetzlichen Erfordernisse nachgewiesen werden, die die Geltendmachung der Aufwertung bedingen. Hierzu genügt in den Fällen des Ministerialerlasses m. E. der Nachweis:

zu 1, daß die Schuldverschreibungen ausgelost oder gekündigt worden sind und sich noch im mittelbaren oder unmittelbaren Besitz des Gläubigers befinden;

zu 2, daß die Schuldverschreibungen Banken zur Einlösung eingereicht und noch in deren Besitz sind;

zu 3, daß ein Vergleich in der Zeit vom 15. 6. 1922 bis 14. 2. 1924 abgeschlossen und der Gläubiger nicht Kaufmann ist.

Nicht erforderlich ist insbesondere im letzten Fall der Nachweis, daß der abgefundene Gläubiger erneut einen Anspruch erhoben hat.

Nur dahin sind m. E. auch im vorletzten Absatz des Ministerialerlasses die Worte auszulegen: „die erforderlichen Unterlagen und Nachweise sind vom Antragsteller beizubringen". Dabei steht allerdings die Bemerkung: „vgl. z. B. § 35 Abs. 3 Satz 5 des Aufwertungsgesetzes". Da dieser Satz die Reichsregierung ermächtigt, Vorschriften über die Anmeldung und den Nachweis des Rechtes der Gläubiger, und für den Fall nicht rechtzeitigen Nachweises, über den Ausschluß ihrer Rechte zu erlassen, so wird man dem Steuerfiskus allenfalls das Recht zuerkennen können, den Nachweis der rechtzeitigen Anmeldung zu verlangen. Unzweifelhaft ist auch dieses Erfordernis nicht; denn die angezogene Vorschrift soll in ihrem ursprünglichen Zusammenhang lediglich den Obligationenschuldner gegen einen zeitlich unbeschränkten Anspruch auf erhöhte Aufwertung schützen, nicht aber dem Steuerfiskus Gelegenheit geben, wenn der Gläubiger aus irgend welchen Gründen die Geltendmachung erhöhter Aufwertung unterläßt, hieraus Vorteil, d. h. die erhöhte Obligationensteuer einzuziehen.

V.

Zweifelhaft bleibt endlich, in welcher Weise der Erlaß auf die bereits veranlagten Einzelzahlungen der einfachen und erhöhten Steuer rechnerisch einwirkt.

Der Reichsfinanzminister ermächtigt die Finanzämter, die Steuer zu erlassen. Der Erlaß beeinträchtigt also die etwa bereits erfolgte Veranlagung nicht, er würde in diesem Fall lediglich die zu leistenden Zahlungen herabsetzen. Um sie festzustellen, muß aber m. E. in allen Fällen die Steuerpflicht unter Berücksichtigung der Obligationen, die der Erlaß freistellt, neu berechnet werden. Es verändert sich für diese Berechnung also die Angabe der Steuererklärung einmal bezüglich der einfachen Steuer unter Nr. 3 über den Aufwertungsbetrag, soweit jetzt die Aufwertung von 25 Prozent eintritt, dann aber auch bezüglich der erhöhten Steuer unter Nr. 6 a u. b über den Nennbetrag und den Goldmarkbetrag der Schuldverschreibungen und demzufolge unter c ihr Aufwertungsbetrag, der unter Ziffer 7 aufgeführte Goldwert der Tilgungsbeträge und unter 8 der Betrag, um den der Goldwert (Ziffer 7) hinter dem Aufwertungsbetrag (6c) zurückbleibt. Dementsprechend ändern sich mit dem Gesamtsteuerbetrag (Ziffer 8) die halbjährlich ab 1. Oktober 1924 von diesem zu zahlenden 2 Prozent. Die Veränderung wird regelmäßig zugunsten des Steuerzahlers ausfallen, da die in dem Erlaß begünstigten Fälle meist in der Inflationszeit eingetreten sind, in der der Goldwert der Tilgungsbeträge geringer war als der Aufwertungsbetrag. Der Goldwert der Tilgungsbeträge (Ziffer 7 der Steuererklärung) wird sich deshalb weniger vermindern, als der Aufwertungsbetrag, so daß die Differenz, d. h. der Gesamtsteuerbetrag, sich auch im ganzen vermindern wird.

Die Neuregelung der Obligationensteuer führt also, unterstützt vom Ministerialerlaß, zu einer Ermäßigung, die bei der Höhe der Steuer gerade im Augenblick wirtschaftlichen Niedergangs nicht unbeachtet bleiben darf.

Die Verbrauchsbesteuerung im neuen Einkommensteuergesetz.

Von Regierungsrat Dr. Kurt Ball, Berlin.

Es wäre eine reizvolle Aufgabe, die Entwicklung des Gedankens der Besteuerung nach dem Verbrauch im Schrifttum, in der Gesetzgebung und in der Praxis des Rechtslebens zu untersuchen, und es wäre ein Erfolg der folgenden Ausführungen, wenn sie die Anregung geben würden, dies Thema in einem steuerrechtlichen Seminar zu behandeln. Hier muß von der historischen Entwicklung abgesehen werden. Zweck und Umfang dieser Zeilen erfordern die Beschränkung auf die gegenwärtige Rechtslage.

Aber eine Behandlung der gegenwärtigen Rechtslage ist keineswegs mit einer Behandlung der Gesetzesparagraphen identisch. Es wäre ein schwerer Fehler, anzunehmen, daß eine rein juristische Analyse des § 49 des neuen Einkommensteuergesetzes auch nur annähernd die Probleme der Besteuerung nach dem Verbrauche erschöpfen könnte. Auch die Ausführungen in der Begründung zum Entwurfe des Einkommensteuergesetzes und im Berichte des Reichstagsausschusses scheinen uns den Kern der Frage nicht herausgeschält zu haben, und wir versuchen deshalb, das Problem selbständig zu lösen. Daß in den Fragen der Verbrauchsbesteuerung so viel aneinander vorbeigeredet wird, scheint uns dadurch veranlaßt, daß unter Verbrauchsbesteuerung zwei ganz verschiedene Gedankenreihen gemeint werden.

I.

Die eine Gedankenreihe geht davon aus, daß Personen, die offenbar einen viel höheren Verbrauch haben, zu einem niedrigen Einkommen veranlagt werden, weil die Steuerbehörde die Einnahmequellen nicht kennt — und sagt: Wer so viel verbraucht, wird wohl auch ein so hohes Einkommen haben. Die Steuerbehörde muß das Recht haben, vom Verbrauch, insbesondere dem normalen Durchschnittsverbrauch, auf das Einkommen zu schließen. Wenn der Steuerpflichtige in Wahrheit nur ein geringeres Einkommen hat, so wird er das ja nachweisen können (z. B. daß er vom Vermögen gelebt habe oder Unterstützung von Verwandten erhalten habe); wenn er es aber nicht nachweist, so ist der Verbrauch

als Einkommen zu versteuern. **Das ist das, was wir die Beweisumkehrung nennen wollen.**

Die andere Gedankenreihe weicht hiervon völlig ab; sie sagt etwa: es gibt Leute, die verbrauchen mehr als sie Einkommen haben. Darin liegt ein Luxus, ein Zeichen von steuerlicher Leistungsfähigkeit, die durch die Steuer nach dem Einkommen nicht erfaßt wird. **Die Einkommensteuer muß also durch eine Aufwandsteuer ergänzt werden.** Es leuchtet ein, daß dies ein ganz anderer Gedanke ist, als der der Beweisumkehrung. Ob er berechtigt ist, werden wir nachher sehen.

II.

Der Gedanke der **Beweisumkehrung** wird den meisten Lesern so selbstverständlich vorkommen, daß er kaum einer Erörterung bedarf. Und doch ist dies keineswegs so. Im preußischen Recht, das bis 1919 galt, war es ein vom Oberverwaltungsgericht auf Grund der Quellentheorie entwickelter und ständig festgehaltener Grundsatz, daß die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen das Vorhandensein der Einkommensquelle (und der Einkommenshöhe) nachweisen müsse. Das Oberverwaltungsgericht lehnte es ab, den Schluß vom Verbrauch auf das Vorhandensein irgend einer Quelle zuzulassen, und ich habe eine ernsthafte Kritik dieser Auffassung kaum irgendwo gefunden. Inzwischen hat sich das soziale Bewußtsein in dieser Richtung, wie man feststellen kann, gewandelt. Die Finanzämter arbeiten bei der Feststellung des Einkommens, namentlich bei Steuerpflichtigen mit niedrigem Einkommen, gern mit der Begründung: „Von irgend etwas müssen Sie doch gelebt haben", und die Berechtigung, die Einkommensfrage von dieser Seite her anzufassen, ist den Steuerbehörden von den Steuerpflichtigen m. W. kaum jemals bestritten worden, so sehr ist der Gedanke der Beweisumkehrung der Bevölkerung in Fleisch und Blut übergegangen; besonders beachtenswert ist dies, weil die formellen Voraussetzungen einer Besteuerung nach dem Verbrauch als solchem im Sinne der Zweiten Steuernotverordnung in diesen Fällen häufig nicht gegeben waren. Die Frage der Zulässigkeit der Beweisumkehrung nach dem neuen Einkommensteuergesetz wird zweifellos, wenn die Veranlagungen durchgeführt sein werden, auch den Reichsfinanzhof beschäftigen, und es ist zu hoffen, daß der Reichsfinanzhof bei seinem Verständnis für wirtschaftliche Fragestellung hier, wie sonst so oft, die alte Praxis des preußischen Oberverwaltungsgerichts aufgibt und die Ermittlung des Einkommens — nicht nur innerhalb einer Einkommensart, sondern des Gesamteinkommens — mit dem Mittel der Beweisumkehrung billigt. Nur so kann er die Finanzbehörden in ihrem Kampf, die Leistungsfähigen zu erfassen, unterstützen. (Noch einmal sei es wiederholt: Es handelt sich hier um Beweisumkehrung. Dem Steuerpflichtigen steht der Gegenbeweis, daß er aus steuerfreien Einkommensteilen oder aus dem Vermögen gelebt habe, frei.)

III.

Etwas ganz anderes ist der Gedanke der Aufwandsteuer. In der abstrakten theoretischen Formulierung sieht er begründet aus. Aber das Bild verschiebt sich, sobald man von der abstrakten Form zum anschaulichen wirtschaftlichen Bild übergeht.

Das durchaus Normale im Menschenleben ist, daß der Verbrauch sich nach dem Einkommen richtet. Soweit wir sehen, kommen insbesondere folgende Fälle als Ausnahmen in Betracht:

1. Der Rentner, der sein Vermögen allmählich verbraucht,
2. der Arbeitsunfähige, der unterstützt wird,
3. der normale Bürger, die in einem einzelnen Jahre durch Krankheit oder durch Geben einer Aussteuer oder Ausstattung besondere Ausgaben hat,
4. der Kaufmann, der in Verschuldung gerät, aber eine Zeitlang seinen Lebensstand noch aufrechterhält,
5. der Kaufmann, der in manchen Jahren große Einnahmen, in anderen Verluste hat, und seinen Lebensstand auch in Verlustjahren auf gleicher Höhe hält,
6. der reiche Mann, der von seinem Vermögen lebt, insbesondere der Millionärssohn, der sein Vermögen verschwendet.
7. der Schwindler, der nur vom Schuldenmachen lebt.

Daß der erste bis vierte Fall keine Fälle besonderer wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit sind, leuchtet ohne weiteres ein. Im fünften Fall besteht zwar Leistungsfähigkeit, aber kein Grund zur Besteuerung nach dem Aufwand. Denn die Summe, aus der der Aufwand des Verlustjahres bestritten wird, ist ja normalerweise als Einkommen des vorhergehenden Jahres versteuert, und eine nochmalige Besteuerung als Aufwand würde eine Doppelbesteuerung darstellen, noch besonders verschärft dadurch, daß im vorhergehenden Jahre durch das besonders hohe Einkommen schon ein höherer Tarifsatz zu zahlen war. — Es bleibt daher, soweit wir sehen, tatsächlich fast nur der Fall des reichen Mannes, der von seinem Vermögen lebt. Da aber Menschen, die großes Vermögen selbst erworben haben, normalerweise dieses nicht wieder verbrauchen, sondern von ihren Zinsen oder Beteiligungen leben, so bleibt nur der Millionärssohn, der sein Vermögen verschwendet, und ferner der Schwindler, der nur vom Schuldenmachen lebt, übrig. In diesen Fällen ist die Besteuerung nach dem Verbrauch in der Tat sozial und ethisch gerechtfertigt, irgendwelche finanzielle Bedeutung für das Reich kommt dieser Versteuerung aber nicht zu, da es sich nur um vereinzelte Fälle handeln kann, und im zweiten Falle noch kaum etwas zu holen sein wird. Es ist deshalb fraglich, ob diese vereinzelten Erscheinungen den Aufwand besonderer gesetzlicher Bestimmungen lohnen.

IV.

Wir sind jetzt genügend vorbereitet, um an der Betrachtung des § 49 des Einkommensteuergesetzes heranzugehen.

§ 49 enthält folgende Rechtsregeln:

a) Ist der Verbrauch höher als das Einkommen, so ist Besteuerung nach dem Verbrauch zulässig; jedoch gelten folgende Einschränkungen.

b) Einschränkungen:
   1. Es muß mindestens ein Verbrauch von 15 000 ℳ im Jahre vorliegen.
   2. Es muß ein offenbares Mißverhältnis zwischen Verbrauch und Einkommen bestehen; dies ist nur anzunehmen, wenn der Verbrauch mindestens um die Hälfte höher ist als das Einkommen.
   3. Zum Verbrauch rechnen nicht Ausgaben für angemessene Ausstattungen und Aussteuern, Steuern, Schuldenzinsen, Arzneien, auf Antrag auch Ausgaben, die durch Krankheiten und ähnliches entstanden sind.
   4. Der Steuerpflichtige kann nachweisen, daß er den Verbrauch aus für steuerfrei erklärten Einkommensteilen (Unterstützungen u. a. bestritten habe, und ist dann frei.
   5. Der Steuerpflichtige kann nachweisen, daß er den Verbrauch aus Vermögen bestritten habe, das bei seinem Entstehen in den letzten drei Jahren der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz unterlegen habe, und ist dann frei.

Wir sehen sofort, daß § 49 nur unser zweites Problem — die Aufwandbesteuerung —, dagegen überhaupt nicht unser erstes Problem — die Beweisumkehrung — behandelt. Das ganze Recht der Beweisumkehrung muß sich in der Praxis außerhalb der gesetzlichen Bestimmungen abspielen. Es wäre mit Rücksicht auf die frühere Rechtsprechung des preußischen Oberverwaltungsgerichts zweifellos erwünscht gewesen, wenn die Zulässigkeit der Beweisumkehrung gesetzlich festgelegt worden wäre. Notwendig war dies aber nicht, und so wird das letzte Wort in dieser Frage dem Reichsfinanzhof zustehen. — In der Terminologie des Reichsgerichts müßte der RFH. sagen, daß hier die Grundsätze des Prima-facie-Beweises Anwendung finden, daß das Finanzamt zwar die Beweislast habe, seiner Beweispflicht aber durch den Prima-facie-Beweis vom Aufwand her nachgekommen sei und nun der Gegenbeweis geführt werden müsse.

Ganz anders steht es mit dem Verhältnis des § 49 zur Aufwandbesteuerung. Diese kann es nur geben, soweit für sie eine besondere gesetzliche Unterlage vorhanden ist, und diese Unterlage schafft § 49. Trotzdem trifft er nicht alle Fälle des Mehraufwandes. Der Rentner, der sein Vermögen allmählich aufißt, ist deshalb frei, weil die Vorschrift nur Anwendung findet, wenn der Verbrauch jährlich 15 000 ℳ übersteigt; in Notlage befindliche Rentner aber niemals 1200 ℳ monatlich verbrauchen. Aus dem gleichen Grunde ist der Arbeitsunfähige frei, der unterstützt wird, außerdem aber auch, weil § 49 den Gegenbeweis offen läßt, daß der Unterstützte von bereits versteuerten Unterhaltszuschüssen und sonstigen ausdrücklich für steuerfrei erklärten Einkommen gelebt habe. Der Kaufmann, der vor dem Zusammenbruch noch eine Zeitlang einen übergroßen Verbrauch aufrechterhält, fällt unter den Aufwandsparagraphen, sofern er mehr als 15 000 ℳ verbraucht; jedoch gilt hier und stets die Einschränkung, daß eine Besteuerung nach dem Verbrauch nur zulässig ist, wenn der Verbrauch das Einkommen um mehr als die Hälfte überstiegen hat. Der Steuerpflichtige, der in einzelnen Jahren durch Geben einer Aussteuer oder Ausstattung oder durch Krankheiten mehr verbraucht als eingenommen hat, fällt gleichfalls nicht unter die Bestimmung. Der Kaufmann, die in einem Jahre viel verdient, im andern aber wenig oder gar nichts oder mit Verlust arbeitet, ist ebenso befreit, wenn ausgleichende Einnahmen innerhalb der letzten drei Jahre vorgelegen haben und versteuert worden sind. Da es reiche Leute mit Jahresverbrauch von mehr als 15 000 ℳ, die ihr Vermögen allmählich aufbrauchen, praktisch kaum gibt, so bleiben in der Tat — soziologisch gesehen — für den Fall des § 49 fast nur der Millionärssohn, der sein Vermögen verschwendet, und einige andere finanziell unerhebliche Fälle übrig.

Nur eine weitere Bedeutung kann § 49 noch gewinnen. Sofern die besonderen Voraussetzungen (Einkommen von mehr als 15 000 ℳ usw.) vorliegen, kann er auch Anwendung finden, wenn der so festgestellte Verbrauch das nachgewiesene Einkommen übersteigt, und auf diese Weise in solchen Fällen die Beweisumkehrung ersetzen. Aber eine Anwendung in dieser Art wäre u. E. überaus gefährlich, weil sie den Schluß nahelegen würde, daß § 49 auch gleichzeitig ein Ersatz für die Beweisumkehrung sein solle, und daß deshalb außerhalb der eingeschränkten Voraussetzungen des § 49 die Anwendung der Beweisumkehrung für die Finanzbehörden unzulässig sei. U. E. ist eine solche Auffassung abzulehnen.

V.

Das Ergebnis unserer Untersuchung ist deshalb, daß die Verbrauchsbesteuerung eines das Einkommen übersteigenden Aufwandes praktisch irgendwelche Bedeutung kaum erlangen dürfte, und daß die Verbrauchsbesteuerung als Beweisumkehrung sich außerhalb des § 49 in die Praxis umsetzen wird.

Umsatzsteuersenkung und Retouren.

Von Regierungsrat Dr. Friedrich Salomon, Berlin.

Bekanntlich wird durch die Gesetze vom 10. August (Änderung der Verkehrssteuern) und 17. August (Zolländerungen, §§ 9, 10) der Satz der allgemeinen Umsatzsteuer ab 1. Oktober dieses Jahres von 1½ auf 1 vom Hundert, bei der Hersteller- und Kleinhandelssteuer von 10 auf 7½ vom Hundert ermäßigt. Weiter ist die erhöhte Steuer auf besondere Leistungen bereits seit 1. August beseitigt, die Steuer insoweit also von 10 bzw. 5 (Anzeigensteuer) Prozent auf den allgemeinen Satz herabgesetzt.

Auf der anderen Seite ist aber auch ab 1. August in zweierlei Richtung eine Erhöhung des Satzes eingetreten, die freilich praktisch keine allzu große Tragweite hat: Einmal ist das Anzeigensteuerprivileg der Zeitungen und Zeitschriften (0,5 v. H. für die ersten 1000, 1 v. H. für die zweiten 1000 Reichsmark vierteljährlicher Entgelte statt 1,5 Proz.) durch Streichung des § 27 UStG. gefallen. — Und zweitens ist das Privileg des § 29 Abs. 3 für Banken in Wegfall gekommen. Nach ihm waren Banken und ähnliche Institute von der Steuerpflicht für Aufbewahrung von Geld und Wertpapieren, Vermietung von Schließfächern usw. insoweit befreit, als die Gegenpartei (Hinterleger) ebenfalls Bankinstitute waren. Nach der in der Praxis herrschenden Anschauung, deren Richtigkeit freilich nicht ohne Zweifel ist, bezog sich diese Vergünstigung nicht nur auf die erhöhte, sondern auch auf die allgemeine Umsatzsteuer, so daß derartige Leistungen als völlig umsatzsteuerfrei behandelt wurden. Diese Steuerfreiheit ist mit der Streichung des § 29 ebenfalls beseitigt. — Die Erhöhung beträgt danach für Zeitungsanzeigen ½ bzw. 1 Prozent, bei Verwahrungen für Banken 1½ Prozent.

Die Veränderungen der Steuersätze lassen nun wieder die Frage entstehen, wie die Rückgewährung von Entgelten (den Hauptanwendungsfall bilden die kaufmännisch sog. „Retouren")*), die unter einem früheren Steuersatze zur Versteuerung gelangt sind, zu behandeln ist, wenn die Rückgewährung nach Inkrafttreten eines neuen Steuersatzes erfolgt. (Beispiel: A. hat im September 10 000 Mark umsatzsteuerpflichtige Einnahmen, darunter 5000 Mark Entgelt von B. A. hat am 10. 10. 1925 1½ Proz. = 75 Mark Vorauszahlung zu entrichten. Im Oktober macht B. das Geschäft rückgängig, weil A.'s Lieferung mangelhaft war. A. zahlt darauf die 5000 M. an B. zurück. Wenn nun A.'s Gesamteinnahme im Oktober 8000 M. betragen hat, so kann er

a) so rechnen: 8000—5000 = 3000 M. sind am 10. 11. 1925 mit 1 Prozent = 30 M. zu versteuern. Da aber auf den abgesetzten 5000 M. bereits 1½ Prozent = 75 M. Steuer lagen, bei der Steuerzahlung im November die 5000 Mark jedoch nur mit 1 Prozent = 50 M. berücksichtigt sind, ist A. um ½ Prozent = 25 M. geschädigt. Der völlige Ausgleich müßte

b) so aussehen: 8000 M. zu 1 Prozent = 80 M. Steuer weniger 5000 M. zu 1½ Prozent = 75 M., bleiben 5 Mark Steuer für Oktober).

*) Unter welchen Voraussetzungen solche die Steuerpflicht ausschaltende Rückgewähr im Einzelfall gegeben ist, kann hier nicht weiter erörtert werden. Vgl. hierüber z. B. Popitz, Komm. zu § 34 UStG. Anm. II; Entsch. des Reichsfinanzhofs Bd. 5 S. 233 ff.; RStBl. 1923 S. 47 u. 1925 S. 81 (RFH. Bd. 15 S. 310).

Der unmittelbare Entgeltsausgleich (Berechnungsart a des Beispiels) führt also zu einer Benachteiligung des Steuerpflichtigen bei Senkung, des Fiskus bei Erhöhung des Steuersatzes.

Trotzdem scheint das Gesetz bei wortgetreuer Auslegung für diese Lösung (Rechnungsweise a) zu sein. § 34 UStG. als sedes materiae bestimmt nämlich:

„(1) Hat der Steuerpflichtige Entgelte in dem gleichen Steuerabschnitt, in dem sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt, so kann er sie von der Gesamtheit der im Steuerabschnitte vereinnahmten Entgelte absetzen.

(2) Hat der Steuerpflichtige Entgelte in einem späteren Steuerabschnitt, als sie vereinnahmt wurden, zurückgewährt, so kann er den entsprechenden Betrag von dem steuerpflichtigen Gesamtbetrage der Entgelte desjenigen Steuerabschnitts, in dem die Rückgewährung erfolgt, absetzen."

Es soll danach auch im Falle des Abs. 2 eine Verrechnung unmittelbar unter den Entgelten stattfinden. Vertritt man diesen Standpunkt, so müßte man den Steuerpflichtigen gegebenenfalls auf den umständlichen und unsicheren Weg des Billigkeitserlasses aus § 108 der Reichsabgabenordnung verweisen, und dem Fiskus wäre überhaupt nicht zu helfen.

[Man könnte vielleicht einwenden, § 34 Abs. 2 sei hier gar nicht anwendbar, da der Steuerabschnitt nach § 33 UStG. bei der allgemeinen Umsatzsteuer grundsätzlich das Kalenderjahr sei, während es sich bei dem in Rede stehenden Falle um Entgelte handele, die zwar in verschiedenen Vorauszahlungsabschnitten, aber im selben Kalenderjahre liegen. Dazu wäre zu bemerken:

Erstens trifft der Einwand nicht den Kern; denn auch bei Anwendung des § 34 Abs. 1 ständen wir schließlich vor der gleichen Frage. Auch versagt er in allen Fällen, in denen eine Veränderung des Steuersatzes zu Beginn eines neuen Steuerabschnittes eintritt, wie dies z. B. Anfang 1920 (von 0,5 auf 1,5 Prozent), 1922 (1,5—2 Prozent), 1924 (2—2½ Prozent), 1925 (2—1½ Prozent der Fall gewesen ist, oder die Rückgewährung erst im neuen Steuerabschnitt, z. B. 1926, erfolgt. Er versagt ferner bei den Sondersteuern, bei denen Steuerabschnitt grundsätzlich das Kalendervierteljahr ist; bei den zum 1. August in Wegfall gekommenen Sondersteuern (§§ 25 bis 29) umfaßt der letzte Steuerabschnitt überhaupt nur den einen Monat Juli 1925.

Sodann trifft der Einwand für das Vorauszahlungsverfahren nicht zu, da der § 34 auf die Vorauszahlungsabschnitte analog angewendet werden muß.

Und endlich ist der Einwand m. E. auch nicht für das Veranlagungsverfahren zu halten, selbst soweit Vereinnahmung und Rückgewähr im gleichen Jahre erfolgen. Denn auch das Veranlagungsverfahren muß, sobald verschiedene Steuersätze im Kalenderjahr gegolten haben, die einzelnen Sätze genau auseinanderhalten, also gewissermaßen Unter-Steuerabschnitte für jeden Satz einführen, wie dies auch bei der Veranlagung 1924 geschehen ist. Und die Eingliederung in die Unterabschnitte kann, wenn das Bild klarbleiben soll, bei zurückgewährten Entgelten nicht anders erfolgen als bei vereinnahmten, geschweige denn gar unterbleiben. (Vgl. Vordruck zur Umsatzsteuererklärung 1924: VI c.) — Selbst wenn man aber durch eine Veranlagung (in unserem Beispiel) schließlich den gewünschten Ausgleich bringen könnte, so würde er recht spät und mit Hilfe eines unverhältnismäßig großen Verfahrensapparates erfolgen.]

Viel eher und leichter führt folgende Überlegung zum Ziele, der man m. E. den Vorzug geben muß: Der Gesetzgeber hat bei der Formulierung des § 34 nur den Regelfall einer sich gleichbleibenden Steuer im Auge gehabt. Er wollte das Verfahren der Erstattung*) der im vorangegangenen Abschnitte zu viel — nämlich für Entgelte, die sich schließlich als gar nicht steuerpflichtig herausstellten — entrichteten Steuer dadurch vereinfachen, daß er es mit dem Festsetzungsverfahren für die neue Steuer verband. Und damit nur einmal eine Steuersumme zu errechnen war, sollte der Ausgleich schon durch Verrechnung der vereinnahmten mit den zurückgewährten Entgelten erfolgen. — Ändert sich der Steuersatz, so fällt die Voraussetzung für die vereinfachte Verrechnung fort; es muß der Steuerbetrag für die neue Steuer und der zu erstattende Betrag gesondert ermittelt werden, und erst die Steuerbeträge dürfen dann gegeneinander ausgeglichen werden.

In diesem Sinne spricht sich auch ein älterer Ministerialerlaß (III U 1373 vom 27. 2. 1921 — RStBl. 1921 S. 165) aus, der sich mit den fiskalisch wichtigen Folgen der Steuererhöhung für 1920 beschäftigt. Er sagt:

„Die Auffassung, daß die Vorschrift des § 34 Abs. 2 UStG. 1919, wonach der Steuerpflichtige berechtigt ist, von den steuerpflichtigen Einnahmen zurückgewährte Entgelte abzusetzen, die er in einem früheren Steuerabschnitt bereits versteuert hat, ein vereinfachtes Erstattungsverfahren darstellt, ist zutreffend. Es soll demnach die Steuerschuld für einen abgeschlossenen Steuerabschnitt bereits im Veranlagungsverfahren um den Betrag gekürzt werden, der in vorangegangenen Abschnitten für im Veranlagungsabschnitt zurückgewährte Entgelte entrichtet worden ist. Hierzu bedarf es in jedem Falle der Festsetzung, nach welchem Steuersatz die abgesetzten Beträge versteuert worden sind, da es zu einer mit dem Zwecke der Vorschrift nicht zu vereinbarenden Schädigung des Steueraufkommens führen müßte, wenn nur der durch Absetzung zurückgezahlter Entgelte gekürzte Betrag der tatsächlich unter der Herrschaft des neuen Gesetzes vereinnahmten Entgelte nach den höheren Sätzen versteuert würde, ohne Rücksicht darauf, zu welchen Sätzen seinerzeit die Versteuerung der abgesetzten Beträge erfolgt ist.

Der Wortlaut der Gesetzesvorschrift und die ihm in den amtlichen Vordrucken zu Umsatzsteuererklärungen .... entsprechenden Vermerke lassen es nicht ausgeschlossen erscheinen, daß diese Erwägungen von den Finanzämtern in einzelnen Fällen außer acht gelassen werden .... Bei richtiger Durchführung der Gesetzesvorschrift ist der Steuerbetrag, der auf die steuerpflichtigen Entgelte des Veranlagungsabschnittes entfällt, zu kürzen um den Steuerbetrag, der bereits in einem früheren Steuerabschnitt für die zurückgewährten Entgelte entrichtet worden ist...."

Zum gleichen Ergebnis kommt Popitz (Kommentar zum UStG. Anm. III zu § 34).

Man wird nach alledem die hier zuletzt vertretene Ansicht (Berechnungsweise b in unserem Beispiel) als die auch für den Fall der Steuersenkung richtige anzusehen haben.

Selbstverständlich muß bei dieser Berechnungsweise darauf geachtet werden, daß bei Angabe der einkommensteuerpflichtigen Entgelte in den Voranmeldungen die rückgewährten Entgelte abgesetzt werden.

Steuerumschau. Von Dr. Max Lion, Rechtsanwalt und Notar, Berlin.

Veräußerungsverluste.

Durch das neue Einkommensteuergesetz werden bekanntlich die Gewinne, die bei der Veräußerung

*) Vgl. Urteil des Reichsfinanzhofs im RStBl. 1923 S. 189.

eines Gewerbebetriebs oder eines Teiles davon oder Anteils daran erzielt werden, ebenso die Gewinne bei Veräußerung von Aktien, GmbH.-Anteilen oder Kuxen, wenn der Veräußerer mehr als ein Viertel davon besaß, steuerlich erfaßt. Die Kehrseite dieser Bestimmung ist nun die, daß auch ein Verlust bei derartigen Veräußerungen, der ja gerade unter den heutigen Verhältnissen gar nicht so selten sein wird, von dem Überschuß sonstiger Einkünfte uneingeschränkt in Abzug gebracht werden muß. Denn hier handelt es sich ja nicht um einen Spekulationsverlust, für den die einengende Bestimmung in § 42 Absatz 3 des neuen Einkommensteuergesetzes gelten würde. Im Gegenteil, die in § 30 des Gesetzes aufgeführten Veräußerungsfälle stehen gerade im Gegensatz zu den Spekulationsgeschäften, die als „sonstige Leistungsgewinne" erfaßt werden; vielmehr sind sie Unterfälle des Einkommens aus Gewerbebetrieb. Infolgedessen kommt § 7 Absatz 3 des Gesetzes zur Anwendung, der ja ausdrücklich wiederholt, was bisher schon herrschende Meinung war. Es liegt der Verlust aus einer einzelnen Einkommensart vor, der bei der Zusammenrechnung des ganzen Einkommens zum Ausgleich zu bringen ist. Das gilt auch, wenn ein Veräußerer z. B. mehr als ein Viertel der Anteile an einer Grundstücksgesellschaft veräußert; denn auch das unterfällt jetzt dem § 30.

Steuer, nicht Abzug vom Kapitalertrag.

Der Steuerabzug vom Kapitalertrag nach dem neuen Einkommensteuergesetz soll nur eine Erhebungsform der Einkommensteuer darstellen und diese an der Quelle erfassen; dagegen soll er nicht eine Vorbelastung des Einkommens aus Kapitalertrag sein. Bei uneingeschränkter Durchführung dieses Grundsatzes könnte der Steuerabzug nur insoweit aufrechterhalten werden, als ihm ein Einkommen zugrunde liegt. Es müßte daher die Rückerstattung erfolgen, wenn das nicht der Fall ist. So scheint es zunächst nach dem Gesetzestext, wonach gemäß § 83 „die Steuer" durch Steuerabzug vom Kapitalertrag erhoben wird und ferner gemäß § 102 auf die festgesetzte Steuerschuld die Vorauszahlungen einschließlich derjenigen vom Kapitalertrag abgezogen und der etwaige Überschuß der Vorauszahlungen erstattet wird. Der Fall, daß die Vorauszahlungen auf Kapitalertrag die endgültige Steuerschuld übersteigen, kann insbesondere eintreten, wenn der abzugspflichtige Kapitalertrag einem bilanzierenden Unternehmen zufließt, gleichgültig, ob es der Einkommen- oder der Körperschaftssteuer unterliegt. Der Kapitalertrag kann dann durch andere Ausgaben, Verluste oder sonstige Vermögensminderungen aufgezehrt werden, so daß der Bilanzgewinn, der ja für diese Steuerpflichtigen die Grundlage bildet, geringer als der Kapitalertrag ist oder sogar ein bilanzmäßiger Verlust entstanden ist. Gleichwohl erfolgt dann keine Rückerstattung des Abzugs vom Kapitalertrag, so daß sich dieser in solchem Falle aus einer bloßen Erhebungsform in eine wirkliche Steuer verwandelt. Dieses Resultat ergibt sich aus § 94 des Gesetzes in Verbindung mit der Entstehungsgeschichte. § 100 des Entwurfs nämlich (übereinstimmend mit dem jetzigen § 102) enthielt als Schlußsatz folgende Vorschrift: „Der Steuerpflichtige hat keinen Anspruch auf Erstattung von Steuerabzugsbeträgen". Dazu bemerkte die Regierungsbegründung auf Seite 37, gerade die konsequente Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag als realer Erfassung an der Quelle ohne Rücksicht auf individuelle Verhältnisse verlange, daß der Kapitalertrag ohne Rücksicht auf den Empfänger unter allen Umständen dem Abzug unterliege, gleichgültig, ob das Einkommen einem In- oder Ausländer, einem Privatmann oder einem Geschäft zufalle. Ferner heißt es dort: „Soll das Steuerabzugsverfahren funktionieren, so muß auch sonst auf Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse verzichtet werden. Daher muß ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens der Steuerabzug vom Kapitalertrag endgültig sein". Als Grund wird dort angeführt, daß Erstattungsanträge prinzipiell vermieden werden sollen, weil der Verwaltungsapparat sonst in unerträglicher Weise erschwert werde. Bei der endgültigen Fassung des Gesetzes ist dann der eben erwähnte Schlußsatz des früheren § 100 fortgeblieben. Das ist aber nach dem Bericht des Steuerausschusses des Reichstags nur deshalb geschehen, weil die jetzigen §§ 93 und 94 neu eingefügt worden sind, in denen die Erstattung der Steuerabzüge geregelt worden ist. Es erfolgt daher nach dem — allerdings nicht gerade eindeutigen — Wortlaut des § 94 eine Erstattung nur in dem dort behandelten Fall. Dagegen verbleibt der Abzug vom Kapitalertrag dem Fiskus auch bei einem Unternehmen mit Verlustbilanz, so daß ein solches, obwohl es gerade schonungsbedürftig wäre, gegenüber sonstigen Steuerpflichtigen mit einer materiellen Kapitalertragsteuer vorbelastet wird.

Formaljuristisches von der Grunderwerbsteuer.

Die Grunderwerbsteuer ist ein Stiefkind des neueren Steuerrechts insofern, als sie an dem Streben nach Vorherrschaft der wirtschaftlichen Vernunft und der Zweckmäßigkeitsgründe bei der Entscheidung nur beschränkt teilnimmt. Noch immer wird das fiduziarische Rechtsverhältnis, das bei allen sonstigen Steuerarten in vollem Umfange beachtet wird, hier ignoriert. Und nun ist leider durch eine Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 10. Juli 1925, Band 17 Seite 40, ein weiterer Schritt in der Vorherrschaft des formalen Gesichtspunkts gemacht, der umso bedauerlicher ist, als damit eine bereits seit Jahren feststehende Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs umgestoßen wird. Bei einer offenen Handelsgesellschaft mit zwei gleichberechtigten Teilhabern steht das Geschäftsgrundstück auf den Namen der beiden Inhaber nach Bruchteilseigentum je zur Hälfte eingetragen. Sie lassen es auf die Gesellschaft umschreiben und beanspruchen Steuerfreiheit dafür nach § 80 Abs. 2 AO., § 15 Abs. 3 GrErwStG. Das Schrifttum trat überwiegend dafür ein; dagegen war vor allem Ott. Der Reichsfinanzhof hat sich in nicht weniger als drei in der Amtlichen Sammlung abgedruckten Entscheidungen zugunsten der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgesprochen, die ohne Zweifel Steuerfreiheit verlangt; vgl. Band 6 Seite 113, Band 10 Seite 311, Band 11 Seite 67. Und nun plötzlich ein großer Umfall in der neuen, eingangs zitierten Entscheidung. Warum? Es soll nicht berücksichtigt werden, daß ja wirtschaftlich sich nichts geändert hat, daß jeder Gesellschafter am Grundstückswert genau so beteiligt geblieben ist wie vorher. Nein, der formale Gesichtspunkt soll entscheiden. „Die Übertragung jedes Bruchteils auf die offene Handelsgesellschaft ist für sich zu betrachten, jede Übertragung also als besonderer Steuerfall zu behandeln. Der Umstand, daß die Gesellschafter die Grundstücke zum Vermögen der offenen Handelsgesellschaft gerechnet haben, kommt nicht in Betracht. Jeder Bruchteil stand selbständig neben dem anderen, wie wenn er ein besonderes Grundstück gewesen wäre. Faßt man aber jeden Bruchteil für sich ins Auge, so hat der Gesellschafter selbständig und unabhängig von dem anderen seine Hälfte an die Gesellschaft veräußert." Ja, wenn man es so ins Auge faßt; aber die Gesellschafter haben eben nicht selbständig und unabhängig von dem anderen irgendwie Miteigentumsquoten veräußern wollen; darum paßt auch

gar nicht der Hinweis, daß ja bei der früheren Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ein Unterschied bestehe, wenn die Einbringung der Quoten nicht auf einmal, sondern nacheinander erfolge. Das ist ja auch tatsächlich ein ganz anderer Fall, wie sich schon aus dem Umstand ergibt, daß bei solch selbständiger Veräußerung einer Eigentumsquote dem einzelnen Veräußerer ein besonderer Kaufpreis gewährt werden muß; noch viel unvergleichbarer ist der andere vom Reichsfinanzhof angezogene Fall, daß nur ein Gesellschafter neben einer fremden Person Grundstücksmiteigentümer war. Bei einheitlicher Einbringung aber handeln die Gesellschafter bewußt gemeinsam und zusammenhängend, nicht selbständig und unabhängig voneinander. Und sie wissen genau, daß wirtschaftlich keinerlei Änderung eintritt. Was ist nun die Folge des neuen Urteils? Je kleiner die Quote der Gesellschafter war, umso höher wird die Grunderwerbsteuer. Denn der Reichsfinanzhof läßt jetzt nach § 15 Abs. 3 des Gesetzes den Anteil an jeder eingebrachten Quote unberücksichtigt, der dem Anteil des Gesellschafters an dem Betriebsvermögen entspricht. Im obigen Beispiel von zwei gleichberechtigten Gesellschaftern bleibt also die Hälfte des Grundstückswertes unbesteuert. Wenn es vier Gesellschafter sind, denen am Grundstück und am Geschäft je 25 Prozent zustanden, so müssen schon 3/4 des Grundstückswertes besteuert werden; sind es acht, was bei Vorhandensein von Erben eines Gesellschafters als Kommanditisten gar nicht selten ist, so müssen 7/8 des Wertes besteuert werden — obwohl sich doch wirtschaftlich nichts geändert hat. Schlimm ist ferner die Steuermathematik, die sich ergibt, wenn die Anteile der einzelnen ungleich sind. Wenn A. zu 3/4, B. zu 1/4 beteiligt waren, so sind bei jedem 3/16 des Gesamtgrundstückswertes steuerpflichtig, insgesamt also 3/8. War die Beteiligung 3/5 und 2/5 so sind je 6/25 steuerpflichtig, zusammen 12/25; war die Beteiligung 7/8 und 1/8, so sind je 7/64 steuerpflichtig, zusammen 7/32. Das Publikum wird die ganze Lösung und die schwierige Mathematik des Einzelfalles schwerlich einsehen.

Gesetze, Verordnungen und Erlasse.

Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Mirre, München.

Datum	Veröffentlichungsort; Aktenzeichen	Gegenstand
10. 8.	RMBl. 638 RZBl. 83	VO. zur Änderung der Verordnung über die zollfreie Einbringung von Lebensmitteln durch Bewohner des Grenzbezirks vom 29. 5. 22 (RMBl. 326).
„	RFBl. 127	Geschäftsordnung für die Finanzämter.
„	RGBl. II 812 RZBl. 94	Bek. über die Ratifikation des Internat. Abkommens zur Vereinfachung der Zollförmlichkeiten vom 3. 11. 23 und des dazugehörigen Protokolls.
11. 8.	RMBl. 640	VO. über den Reichsanteil vom Süßstoffabsatz.
13. 8.	RGBl. I 314 RZBl. 80	VO. über das Inkrafttreten des Gef. zur Änderung von Verbrauchssteuern.
„	RMBl. 639	VO. über die weitere Änderung der Bek. betr. das Verbot der Ausfuhr von Waren.
14. 8.	RMBl. 639 RZBl. 71	VO. über Änderungen des Warenverzeichnisses zum Zolltarif.
„	RMBl. 640	Nachweisung über Branntweinerzeugung und Branntweinabsatz im Juli 1925.
„	RMBl. 642	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuern, Zöllen und Abgaben in der Zeit vom 1. 4. bis 31. 7. 25.
15. 8.	RGBl. I 314 RStBl. 157	12. VO. über die Börsenumsatzsteuer (Devisenumsätze, Bezugsrechtsteuer).
17. 8.	RGBl. I 261	Gef. über Zolländerungen.
„	RMBl. 644	Übersicht der Einnahmen an Steuern, Zöllen und Abgaben im Rechnungsjahr 1924.
18 8.	RStBl. 161 IIIe 4900	RFME.: Steuerabzug vom Arbeitslohn, Inkrafttreten des neuen Einkommensteuergesetzes.
„	RGBl. I 317 RStBl. 178	Übergangsbestimmungen zu Art. IV (Umsatzsteuer) des Gef. zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens vom 10. 8. 25.
„	RMBl. 1010	Berichtigung zur Bek. v. 1. 7. 25 (RMBl. 372) über Einlaßstellen für Kartoffelsendungen.
19. 8	RGBl. I 311 RZBl. 81	VO. über das Inkrafttreten des Gef. über Zolländerungen.
„	RMBl. 852 RZBl. 81	VO. über vorübergehende teilweise Außerkraftsetzung des Warenverzeichnisses zum Zolltarif und der Anleitung für die Zollabfertigung.
„	RMBl. 851 RStBl. 157	Bek. über die Bildung des Bewertungsbeirats für das Kalenderjahr 1925.
20. 8	RMBl. 649	VO. betr. Ausf.-Best. zum Weinsteuergesetz.
21. 8.	RGBl. I 318 RStBl. 179	VO. über Umsatzsteuervergünstigungen für Ostpreußen. (Betr. Lieferungen von Getreide, Holz, Hülsenfrüchte, Mühlenerzeugnisse oder Saaten von Ostpreußen und Lieferungen von Kohle, Superphosphat, Thomasmehl oder Zement nach Ostpreußen, vom 1. 7. 25 ab.)
„	RMBl. 852 RZBl. 83	VO. über die zollfreie Einbringung von Lebensmitteln durch Bewohner des Grenzbezirks.
„	RZBl. 85	Bek. über die Essigsäuresteuer vom 1. 9. 25 ab.
„	RZBl. 85 II Bst 5626	RFME.: Anteile der Monopolverwaltung an den Einnahmen an Monopolausgleich für August 1925.
22. 8.	RGBl. I 320	Bek. der neuen Fassung des Erbschaftsteuergesetzes.
„	RMBl. 856	VO. über die weitere Änderung der Bek. betr. das Verbot der Ausfuhr von Waren.
„	RMBl. 855	VO. über die Einfuhr von Waren.
26. 8.	RGBl. II 823	Gef. über die Vereinbarung zwischen Deutschland und Frankreich vom 11. 7. 25 über den Warenaustausch zwischen Deutschland und dem Saarbeckengebiet.
„	RGBl. II 855	Gef. betr. den Vertrag zwischen Deutschland und Österreich über den Luftverkehr. (Art. 3, 6, 11: Grenz- und Zollfragen.)
„	RGBl. II 857	Gef. betr. das Abkommen zwischen Deutschland und Schweden über den Luftverkehr. (Art. 5, 10, 13: Grenz- und Zollfragen.)
29. 8.	RGBl. I 329 RStBl. 179	VO. über Befreiungen von der Umsatzsteuer (Härteausgleich in Fällen der verlängerten Einfuhr und bei Amortisationsverträgen über Eisenbahnwaggons).
31. 8.	RZBl. 95	VO. über Zolländerungen für Boden- und Gewerbserzeugnisse polnischen Ursprungs.
„	RZBl. 96 II Bst 5747	RFME. betr. RRatsbeschl. v. 27. 8. 25 über das Braurecht 1925. (= 100 v. H. des festgesetzten Braurechtsfußes).
1. 9.	RMBl. 985 RFBl. 135	VO. über die Neuregelung der örtlichen Zuständigkeit von FA. im Bezirk des LFA. Würzburg.
„	RStBl. 179	Bek. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für August 1925.

Datum	Veröffentlichungs-ort; Aktenzeichen	Gegenstand
2. 9.	RMBl. 1003 RZBl. 172	VO. über die Erhebung der Beförderungssteuer bei der Deutschen Reichsbahn-Gesellschaft.
3. 9.	RGBl. I 331	Ges. über die Beschränkung der Einnahmen aus der Lohnsteuer.
"	RGBl. I 331 RZBl. 97	VO. über Einfuhrscheine.
"	RGBl. I 332 RZBl. 98	VO. über die Geltungsfrist der Einfuhrscheine.
"	RGBl. II 883	Ges. über das vorläufige Handelsabkommen zwischen Deutschland und der belgisch-luxemburgischen Wirtschaftsunion.
5. 9.	RAnz. Nr. 214	VO. über die Abgabe einer Steuererklärung für die Einkommensteuer u. Körperschaftssteuer für den Steuerabschnitt, der in der ersten Hälfte des Kalenderjahrs 1925 geendet hat.
"	RZBl. 97 II A 10 424	RFME.: Vergütungen für außergewöhnliche Dienstleistungen im Zoll- und Verbrauchsabgabenverkehr.
10. 9.	RMBl. 1011 RZBl. 99	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Leuchtmittelsteuergesetz.
"	RMBl. 1012 RZBl. 99	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Zündwarensteuergesetz.
"	RMBl. 1012 RZBl. 100	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Salzsteuergesetz.
"	RMBl. 1021 RZBl. 109	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Zuckersteuergesetz.
"	RMBl. 1021 RZBl. 109	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Spielkartensteuergesetz.
"	RMBl. 1022 RZBl. 110	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Biersteuergesetz.
"	RMBl. 1022 RZBl. 110	VO. über Änderung der Ausf.-Best. zum Tabaksteuergesetz.
"	RMBl. 1040 RZBl. 128	Änderungen der Muster zu den Ausf.-Best. zum Zündwarensteuer-, Salzsteuer-, Zuckersteuer- und Spielkartensteuergesetz.
"	RMBl. 1041 RZBl. 129	Änderungen der Muster zu den Ausf.-Best. zum Tabaksteuergesetz.
12. 9.	RAnz. Nr 214	Bek. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für die nicht an der Berliner Börse notierten ausländ. Zahlungsmittel für August 1925.
12. 9.	RAnz. Nr. 216	Bek. über die Essigsäuresteuer vom 1. 10. 25 ab
14. 9.	RAnz. Nr. 217	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuer, Zöllen und Abgaben für die Zeit vom 1. 4. bis 31. 8. 25.
"	RAnz. Nr. 218	Nachweisung über Branntweinerzeugung und Branntweinabsatz im August 1925.
"	RZBl. 135	Einfuhrscheinordnung (Einf.O.), gültig vom 1. 10. 25 ab.

Zeitschriftenschau. Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium.

(Übersicht über die wichtigsten in den Monaten August und September 1925 erschienenen Aufsätze aus den Zeitschriften, die sich mit Steuerfragen befassen.)

Allgemeine Steuer-Rundschau (8. Jahrgang, Nr. 15/16): Die endgültigen Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz. Von Regierungsrat Dr. Dehning in Schleswig. — Die Anfangsbewertung des gewerblichen Betriebsvermögens für die künftige Einkommensbesteuerung. Von Ministerialrat A. Kennerknecht in Berlin. — Wichtige Bestimmungen zur Vorbereitung der Vermögensbesteuerung der Landwirtschaft. Von Regierungsrat Ott in Bunzlau. — Fälle aus dem Gebiet des § 7 (Zwischenhandelsprivileg) des Umsatzsteuergesetzes. — Von Rechtsanwalt Dr. Rud. Wassermann in München. — Das Überleitungsgesetz zur bayerischen Gewerbesteuer. Von Robert Wetzler in München.

Bank-Archiv (aus Nr. 20 bis 23, XXIV. Jahrgang); **Nr. 21:** Zum Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen. Von Leopold Merzbach in Frankfurt a. M. — Banken und Aufwertungsgesetz. Von Rechtsanwalt Dr. jur. von Karger in Berlin. — Aufwertungsgenußrechte und Bilanz. Von Generaldirektor Professor Dr. Flechtheim in Berlin. — **Nr. 22:** Kritische Betrachtungen zur neuen Steuergesetzgebung. Von Dr. jur. Wilhelm Koeppel in Berlin. — Industriebelastung und Reichsfinanzhof. Von Rechtsanwalt Direktor Dr. Fritz Haußmann. — Rückwirkende Aufwertung bei Industrieobligationen. Von Rechtsanwalt Dr. Alfons Roth in Dresden.

Deutsche Juristen-Zeitung (30. Jahrgang, Heft 16 bis 18); **Heft 16:** Das Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen. Von Landgerichtsdirektor Dr. Wunderlich, M.d.R., in Leipzig. — Zum Aufwertungsgesetze. — **Heft 17:** Nichts. **Heft 18:** Die neuen Steuergesetze. Dargestellt von Mitgliedern und Referenten des Reichsfinanzministeriums. I. Steuerreform und Steuerrecht. Von Staatssekretär Prof. Dr. Popitz. — II. Die neuen Besitzsteuern. Von Ministerialdirektor Dr. Zarden. — III. Das Einkommensteuergesetz. Von Oberregierungsrat Weltzien. — IV. Das neue Körperschaftssteuergesetz. Von Ministerialrat Kennerknecht. — V. Die Besteuerung der Lohn- und Gehaltsempfänger nach dem neuen Einkommensteuergesetz. Von Regierungsrat Dr. Knieper. — VI. Das Reichsbewertungsgesetz. Von Oberregierungsrat Dr. Jacobsen. — VII. Gesetz über Vermögen- und Erbschaftssteuer. a) Von Oberregierungsrat Dr. Jacobsen; b) Von Oberregierungsrat Dr. Meyer. — VIII. Das Gesetz zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens. Von Ministerialrat Dr. Dorn. — IX. Das Gesetz über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Länder und Gemeinden. Von Oberregierungsrat Dr. Kaufmann. — X. Das Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. Von Oberregierungsrat Dr. Kaufmann. — XI. Das Recht der Verbrauchssteuern bei der jüngsten Steuerreform. Von Ministerialdirektor Ernst. — Die sog. kleine Zolltarifvorlage. Von Geh. Regierungsrat Dr. Dr. Zetzsche.

Deutsche Verkehrssteuer-Rundschau. (17. Jahrgang, Nr. 9): Die Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes. Von Obersteuerinspektor Kostboth in Berlin. — Die Kapitalverkehrsteuern nach dem Gesetz zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens. — Vermeidung von Doppelbesteuerung, Ausnahmen zu § 8 Abs. 1 ErbStG. (Fortsetzung.) VI. Ungarn. Von Ministerialamtmann Wurzel in Berlin.

Deutsches Steuerblatt (8. Jahrgang, Nr. 9): Das Reichsbewertungsgesetz. Von Reichsfinanzrat Arlt in München. — Das Reichsgesetz über Änderung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom 10. August 1925. Von Reichsfinanzrat Dr. Boethke in München. — Die Änderung des Erbschaftssteuerrechts. Von Ministerialamtmann Wurzel in Berlin. — Das neue Weinsteuergesetz. Von Reichsfinanzrat Dr. Machatius in München. — Die Neuregelung der Rentenbankbelastung für das besetzte Gebiet. Von Regierungsrat Dr. Langenberg in Köln. — Die Umsatzsteuer seit der Stabilisierung. Von Ministerialrat Dr. Grabower in Berlin. — Kapitalentwertungskonto und Gesellschaftssteuer. Von Max Berthold in Leipzig. — Schließt die Erhebung von Zuschlägen gem. Art. XVIII § 1 der 2. StNotVO. die Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung aus? Von Regierungsrat Dr. Sperl in Waldenburg i. Schles. — Wer trägt die Kosten, wenn eine Gemeindebehörde als Steuerstelle im Rechtsmittelverfahren unterliegt? Von Reichsfinanzrat Dr Boethke in München. — Bemessungsgrundlagen bei der preußischen Gewerbesteuer. Von Dr. Aenne Breil in Andernach. — Die Reform der preußischen Gewerbesteuer. Von R.A. a. D. Oelrichs in Breslau.

Die Steuerzeitung des Landwirts (4. Jahrgang, Nr. 8): Reichsbewertungsgesetz und Landwirtschaft. Von Dr. jur. v. Oppell-Friedersdorf. — Die grundlegenden Vorarbeiten für die Neubewertung nach dem Reichsmietengesetz. — Kontokorrent und Umsatzsteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Freiherr von Stoltzenberg. — Geschäftsauto oder Privatauto in steuerlicher Betrachtung. Von Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. Heinz Schmalz. —

Die Anfangswerte für die Berechnung des steuerbaren Einkommens des Wirtschaftsjahres 1924/25. Von Oberregierungsrat Schlör in Berlin. — Notgebietserklärungen 1925 sowie Stundungs- und Erlaßanträge. Von Karl Stephan in Halle a. d. S. — Erhöhung der Reichssteueranteile der preußischen Gutsbezirke. Von Karl Stephan in Halle a. d. S. — Veranlagung zur Grunderwerbsteuer (Schluß). Von Dr. Raeß in Königsberg.

Eildienst der Deutschen Steuer-Zeitung. (Steuerschnellpost.) (3. Jahrgang Nr. 18 und 19): **Aus Nr. 18:** Steuer-Kalender. — Wichtige Termine bei der Umsatzsteuer. — Die Umsatzsteuerfreilisten und der neue Zolltarif. — Verlustabschlüsse und Vorauszahlungen. — Änderung im Lohnabzug ab 29. August 1925. — Erstattungen vom Lohnabzug, Fristverlängerung. — Die Neuregelung des Lohnabzugs ab 1. Oktober 1925. — Umsatzsteuerkurse für Juli. — Neuregelung der Grunderwerbsteuer ab 1. September. — Billigkeitsgesuche auf dem Gebiete der Grunderwerbsteuer. — Aufwertung ausgeloster Obligationen, Anmeldefrist bis 30. September. — Regelung der anhängigen Obligationssteuerstreitigkeiten. — Die Feststellung des Anleihe-Altbesitzes. — Anträge auf Bestellung eines Anleihe-Treuhänders. — Die neuen Steuerkurse. — Die Aufwertung im Saargebiet. — Rückerstattung der Einkommensteuer 1924. — Die Herabsetzung des Ablösungsbetrages bei Grundstücksgesellschaften. — Aufwertung von Mündelvermögen. — Steuererklärung für die preußische Gewerbesteuer nach dem Kapital. — Rückwirkung der Hauszinssteuerermäßigung. — Gewinn des Geldgebers einer A.-G. als Körperschaftseinkommen. — Besondere steuerliche Leistungsfähigkeit von Angestellten. — **Aus Nr. 19:** Einkommen- und Körperschaftssteuer-Erklärungen in der Zeit vom 1. bis 17. Oktober 1925. — Umtausch des Anleihe-Altbesitzes in der Zeit vom 5. Oktober 1925 bis 28. Februar 1926. — Der Steuerabzug vom Arbeitslohn vom 1. Oktober 1925 ab. — Die neuen Durchführungsbestimmungen zum Lohnabzug. — Berücksichtigung von Witterungsschäden bei den Steuerleistungen der Landwirte. — Umsatzsteuersätze für August. — Gebührenfreiheit für Aufwertungshypotheken. — Umsatzsteuervergünstigungen in Ostpreußen. — Umsatzsteuer im Lohnveredelungsverkehr. — Die neue Maklergebühr. — Börsenumsatzsteuer und Provisionssätze für Wertpapieraufträge. — Neuregelung der Wertzuwachssteuer ab 1. Oktober 1925. — Zuschläge zur Grunderwerbsteuer. — Wertzuwachssteuer und Rückkauf veräußerter Grundstücke. — Rechtsmittel gegen Entscheidungen über Vorauszahlung auf Einkommen- und Körperschaftssteuer. — Die Börsenzulassungsstelle über Anmeldung des Altbesitzes von Industrieobligationen bis Ende September. — Die Aufforderung für Altobligationäre unvollständig. Fristablauf 30. September. — Aufhebung der Gemeinde-Beherbergungssteuern ab 1. Oktober. — Wichtige Änderungen der Gemeinde-Getränkesteuern ab 1. Oktober. — Vereinheitlichung der Zahlungstermine für die Gewerbesteuer. Erhöhung der Hauszinssteuer in Preußen ab 1. November. — Miete und Hauszinssteuer. — Preußische Gewerbesteuer nach dem Kapital.

Juristische Wochenschrift. (54. Jahrgang, Heft 16 und 17); **Heft 16:** Das Reichsgesetz über die Aufwertung von Hypotheken und anderen Ansprüchen vom 16. Juli 1925. 1. Von L. G. R. Rudolf Harmening in Berlin. 2. Von Rechtsanwalt Dr. Julius Lehmann in Frankfurt a. M. — Einzelfragen: Fristen im Aufwertungsgesetz vom 16. Juli 1925. Von Rechtsanwalt Dr. Heinrich Wolf in Stuttgart. — Verstößt das Aufwertungsgesetz gegen die Verfassung? I. Von Rechtsanwalt Daltrop in Gottesberg. II. Von Rechtsanwalt Dr. Max Hachenburg in Mannheim. — Persönliche Schuldhaftung des Grundstücksverkäufers nach dem Aufwertungsgesetz und die Rechtsfolgen. Von Rechtsanwalt Dr. John Wolffsohn in Berlin. — Das Reichsgesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen. Von Staatssekretär z. D. Dr. C. Heinrici in Berlin. — Zur Frage der Aufwertung von Hinterlegungsgeldern. A. Von Ministerialrat Lucas in Berlin. B. Von Rechtsanwalt Liman in Halle a. d. S. — Glossen zum Aufwertungsgesetz. Von Rechtsanwalt Dr. Wrzeszinski in Berlin. — Vorbehalt der Rechte und Rückwirkung im Aufwertungsgesetz §§ 14, 15. Von Reichsgerichtsrat A. Zeiler in Leipzig. — Aufwertung von abgetretenen Hypotheken bei rechtswirksamem Vergleich. Von Ref. D. R. Blumenhein in Berlin. — Sind Vollmachten mit der Ermächtigung zur Geldempfangnahme usw. stempelpflichtig? Von Steuerinspektor Dörner in Breslau. — Die Aufwertung in der Tschechoslowakischen Republik. Von Rechtsanwalt Wilhelm Weihrauch in Hultschin. — **Heft 17:** Nichts.

Karten-Auskunftei des Steuerrechts. (Heft 320 bis Heft 329), enthaltend: Kapitalverkehrsteuer; Gesetzestext (321); Übersicht über die neuen Vorschriften (325). — Einkommensteuer; Urteil d. RFH. (321); Das neue Einkommensteuergesetz (322); Verordnung über die Abgabe der Steuererklärung vom 5. 9. 25 (326); Abzüge, Werbungskosten und Tarifvorschriften (328). — Umsatzsteuer; Allgemeine Übersicht, Verordnung vom 18. 8. 25, Banken, Abwälzung (321); Übergangsbestimmungen (323); Einfuhr, Freilisten, Veredelungsverkehr, Einfuhrluxussteuer (329). — Reichsbewertungsgesetz; Gesetzestext vom 10. 8. 25 (322). — Vermögensteuer; Gesetzestext vom 10. 8. 25 (322). — Erbschaftssteuer; Gesetzestext vom 10. 8. 25 (322, 325); Persönliche Steuerpflicht, Berechnung, Bewertung, Tabelle, Steuerschuld, Veranlagung und Erhebung (326). — Befreiungen und Ermäßigungen (328). — Gesetz zur Änderung der Verkehrsteuern und des Verfahrens; Gesetzestext (322). — Grunderwerbsteuer; Sachliche Steuerpflicht, Persönliche Steuerpflicht, Steuermaßstab, Steuersatz, Steuerbefreiungen, Entrichtung, Erstattung (323, 325). — Kapitalflucht (323). — Aufwertung; Ausführungsbestimmungen, Verordnung vom 29. 8. 25 (324/25). — Kapitalertragsteuer; Übersicht, Steuerbare Kapitalerträge (324), Steuerbefreiungen (325), Körperschaftssteuer, Gesetzestext (324). — Lohnsteuer (324), Merkblatt (326). — Wechselsteuer; Allgemeine Übersicht (325). — Ablösung öffentlicher Anleihen; Gesetzestext und Verordnungen vom 17. August und 8. September 1925 (327). — Obligationensteuer; Änderungen durch Finanzausgleichsgesetz und Aufwertungsgesetz (328).

Kleine Nachrichten.

Der 1. Oktober 1925 im Steuerrecht.

Der 1. Oktober 1925 spielt in der neuen Steuergesetzgebung eine wichtige Rolle:

1. Die Umsatzsteuer wird auf 1%, die Luxussteuer auf 7½% ermäßigt. In die Erscheinung tritt die Ermäßigung zuerst bei den Monatszahlern bei der November-Deklaration, bei den Quartalszahlern bei der Januar-Deklaration.

2. Der Steuerabzug wird neu geregelt. Die Einzelheiten sind Seite 420 ff. eingehend dargelegt.

3. In der Zeit vom 1. bis 17. Oktober 1925 ist die erste Steuererklärung auf Grund des neuen Einkommen- und Körperschaftssteuergesetzes abzugeben (es handelt sich um die Herbstveranlagung, näheres Seite 880). Die sog. Familienstandsermäßigungen richteten sich bisher nach dem Steuerüberleitungsgesetz, ab 1. Oktober 1925 jedoch nach dem neuen Einkommensteuergesetz (§ 117 Abs. 4).

4. Die Obligationensteuerrate der erhöhten Obligationssteuer ist auf Grund der neuen Gesetzgebung am 1. Oktober 1925 zu zahlen, soweit nicht Stundung erfolgt (s. „Deutsche Steuer-Zeitung", September 1925 Seite 794).

5. Vom 1. Oktober 1925 dürfen keine neuen Getränkesteuern mehr eingeführt werden.

6. Die Neuregelung der Verbrauchssteuern tritt, soweit es sich um Tabak-, Zündwaren-, Salz-, Zucker- und Spielkartensteuer handelt, am 1. Oktober 1925 in Wirksamkeit.

7. Der neue Zolltarif wird ab 1. Oktober wirksam, soweit nicht einzelne Positionen schon vorher in Kraft gesetzt worden sind.

8. Länder oder Gemeinden sind gehalten, vom 1. Oktober ab Wertzuwachssteuern nach Maßgabe des § 16 des neuen Finanzausgleichsgesetzes zu erheben (s. Seite 435).

9. Im Wege der Landesgesetzgebung kann zu Zwecken der öffentlich-rechtlichen Wegeunterhaltung eine Steuer für Benutzung der Wege durch Fahrzeuge erhoben werden. Die Neufassung der gesetzlichen Regelung im § 12 des Finanzausgleichsgesetzes wird am 1. Oktober 1925 wirksam.

10. Das Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reiches, der Länder und Gemeinden vom 10. August 1925 tritt am 1. Oktober 1925 in Kraft.

11. Endlich tritt auch das Finanzausgleichsgesetz, soweit nicht für Einzelheiten Maßnahmen festgesetzt werden, am 1. Oktober 1925 in Kraft, insbesondere wird von da ab auch die Beteiligung der Länder am Ertrag der Reichssteuer (Umsatzsteuer 35%, Einkommen- und Körperschaftssteuer 65%) neu geregelt. K.

Sprechsaal und Gutachter-Büro.

Die Anfragen für den „Sprechsaal" werden für die Zukunft unter folgenden Gesichtspunkten zur Beantwortung und Erledigung gebracht:

1. Nur allgemein interessierende Steuerfragen, die an dieser Stelle zur Veröffentlichung geeignet sind, können hier unentgeltlich beantwortet werden.

2. Für Anfragen einfacher Art in persönlichen Angelegenheiten, für die eine direkte Beantwortung erbeten wird, bezw. angezeigt erscheint, wird eine Gebühr von M. 5.— erhoben, die der Anfrage gleich beizulegen sind, um Verzögerungen zu vermeiden.

3. Für Ausführungen, die über den Rahmen einfacher kurzer Auskünfte hinausgehen, sowie Gutachten, die die Zuziehung besonderer Sachverständiger bedingen, wird eine angemessene Gebühr berechnet, deren Höhe vor Erteilung der Auskunft mitgeteilt wird.

Alle einschlägigen Anfragen bitten wir an die obige Stelle zu richten und Rückporto beizufügen.

T. Sch. in F. Eine Erhöhung des Werbungskostenbetrages von 50 M. erscheint uns in Ihrem Falle durchaus angebracht und stellen anheim, einen entsprechenden Antrag beim Finanzamt zu stellen.

A. F. in N. Vorschüsse und Abschlagszahlungen sind dem Lohnabzug unterworfen spätestens an dem Tage, an dem der steuerfreie Lohnbetrag überschritten wird. Von den Restzahlungen ist alsdann kein steuerfreier Lohnbetrag mehr zu kürzen.

C. K. in L. Für die Beurteilung der Leistungsfähigkeit können verschiedene Momente in Betracht kommen. Das Urteil des RFG. vom 1. 4. 25 nennt als solchen den Erwerb von Grundbesitz, der bar bezahlt wurde und auch den erhöhten Ankauf von Wertpapieren.

R. L. in B. Die Tabaksteuer kann bei der Berechnung der umsatzsteuerpflichtigen Entgelte nicht abgesetzt werden.

F. H. Co. in O. Die in Ihrer Reparaturwerkstätte verausgabten Löhne bilden neben dem Materialverbrauch und der Gewinnquote einen Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgeltes.

M. & K. in H. Die vereinnahmte Miete unterliegt nicht der Umsatzsteuer, auch wenn sie in einem gewerblichen Betriebe anfällt.

As. in K. Die Wechselstempelsteuer ist mit Wirkung vom 1. September 1925 herabgesetzt.

Gebr. Sch. in H. Wenn eine von Amts wegen vorgenommene Buchprüfung neue Tatsachen und Beweise ergab, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren oder nicht bekannt sein konnten, ist eine Neuveranlagung noch möglich.

L. M. in S. Die Hauszinssteuer kann beim Eigenheim nur dann als Werbungskosten herabgesetzt werden, wenn die eingesetzte Miete der allgemeinen Erhöhung der Friedensmiete (86%) entspricht.

Bücherschau.

Steuerrecht und Privatrecht. (Theorie des selbständigen Steuerrechtssystems.) Von Dr. Kurt Ball. 1924. Bensheimer, Mannheim-Berlin-Leipzig.

Eine vorzügliche Arbeit, die höchste Anerkennung verdient. Zwar handelt es sich nur um eine Monographie, um eine „verwaltungsrechtliche Studie", wie es im Untertitel heißt; es steht aber auf den rund 160 Seiten der „Studie" sehr viel und was darauf steht, ist außerordentlich lehrreich und zeitgemäß.

Es ist kein Zweifel, eine gewaltige Umwälzung vollzieht sich zurzeit auf dem Gebiet des Rechts und der Rechtswissenschaft. Das Privatrecht hat bisher entschieden im Vordergrund gestanden und hat mit seinen bereits von den römischen Juristen glänzend geschliffenen Begriffen das gesamte Rechtsleben beherrscht. Im zwanzigsten Jahrhundert hat jedoch eine bemerkenswerte Wendung eingesetzt, die das öffentliche Recht immer mehr in den Vordergrund rückt und bewirkt, daß weite Gebiete des Privatrechts allmählig in das öffentliche Recht übergehen.

Hierbei steht im Vordergrund das Finanz- und Steuerrecht. Insbesondere durch das letztere wird das bürgerliche Recht in weitem Umfang beeinflußt und zum Teil verdrängt. Seit der Emanation der Reichsabgabenordnung hat das Steuerrecht begonnen, in wissenschaftlicher Verselbständigung und systematischer Vereinheitlichung zu einem gemeinen deutschen Steuerrecht sich auszuwachsen. Das ist bei der überragenden Bedeutung, die dem Finanz- und Steuerwesen in unserer heutigen Wirtschaftslage zukommt, von tiefgreifender Einwirkung auf unsere Rechtsordnung und Rechtswissenschaft. Auf der andern Seite bestehen noch immer enge Beziehungen zwischen Steuerrecht und Privatrecht. Diese Beziehungen nach allen Seiten darzulegen und den Werdegang der Wandlung zu zeigen, hat sich die Ball'sche Studie zur Aufgabe gestellt, und diese Aufgabe mit ebensoviel Umsicht wie Scharfsinn gelöst. Ich darf zum Beleg mit den fünf Sätzen schließen, die Ball als vorläufiges Ergebnis einer allgemeinen Betrachtung über verschiedene Institute der materiellen Steuerrechts in ihren Beziehungen zum Privatrecht (Wohnsitz, Erstattungsanspruch, Rechtsfähigkeit, Geschäftsfähigkeit, Vertretung) auf Seite 29/30 seiner Schrift wie folgt niedergelegt hat:

„1. Es besteht eine Tendenz zur Verselbständigung des Steuerrechts.

2. Die Tendenz zur Verselbständigung des Steuerrechts ist seit der Finanznot von 1919/20 besonders stark.

3. Die Verselbständigung des Steuerrechts bringt regelmäßig eine Verstärkung der Macht des Staats mit sich.

4. Wo auch noch in den Jahren 1919/20 Teile des Privatrechts im Steuerrecht für anwendbar erklärt worden sind, handelt es sich um Fälle, die unter dem Zweckgedanken des Interesses des einzelnen stehen. Dabei kommt es nicht auf den Zweckgedanken eines gesamten Gebiets an, sondern auf den Zweckgedanken des einzelnen Rechtsinstituts oder Teiles eines Rechtsinstituts.

5. Die Begriffsbildung im Steuerrecht strebt dahin, äußere (objektive) Merkmale anzuwenden und innere (subjektive) Merkmale auszuschalten."

Prof. Dr. v. Pistorius, Staatsminister a. D.

Handausgabe des preußischen Stempelsteuergesetzes vom 27. Oktober 1924. Erläutert von Oberregierungsrat H. Weinbach, Vorsteher des Finanzamts Frankfurt (Main)-Niederau (für Stempelsteuer). Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, 1925. Oktav, XII u. 395 Seiten. Preis geh. 7 RM., in Halbl. 8 RM.

Das ansprechend ausgestattete Buch enthält zunächst den bloßen Text des Gesetzes und des Stempeltarifs (S. 1—52) und sodann wiederum den Text mit Erläuterungen unter den einzelnen Gesetzesparagraphen und Tarifnummern (S. 53 bis 384); den Schluß bildet das 11 doppelspaltige Seiten lange Sachregister (S. 385—395). — Die preußische Gesetzgebung der letzten Jahre hat das Stempelsteuergesetz wiederholt und so durchgreifend geändert, daß seine bisherigen Erläuterungsbücher für die Praxis nicht mehr benutzt werden können. Die vorliegende Handausgabe des seit dem 1. November 1924 geltenden StStG. wird daher weiten Kreisen willkommen sein, zumal der Verfasser, dem wir eine treffliche Handausgabe zum Kapitalverkehrssteuergesetz vom 8. April 1922 nebst Ergänzungsband sowie eine sehr brauchbare Schrift über die Neuregelung des Kapitalverkehrs (Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, 1922/1924) verdanken, auch in seinem neuen Werke mit bestem Erfolge bemüht gewesen ist, die nicht immer einfachen Begriffe und Vorschriften des Gesetzes gemeinverständlich darzustellen. Die Erläuterungen, in denen auch die Rechtsprechung, das Schrifttum und die Erlasse des preußischen Finanzministers bis in die neueste Zeit hinein berücksichtigt sind, werden nicht bloß

den mit der Einziehung der Stempelsteuer betrauten Personen, sondern auch allen denen, die diese Steuer zu entrichten haben, gute Dienste leisten. Dies gilt auch von dem sehr eingehenden und wohl nie versagenden Sachregister, das z. B. unter dem Stichwort „Abtretung" 22, unter „Befreiungen" 28, unter „Kaufverträge" 61, unter „Schuldverschreibungen" 52, unter „Sicherstellungen" 21 und unter „Vollmachten" 30 Hinweise bringt. —

Der Tarif des StStG. vom Jahre 1919 zählte nicht weniger als 78 Nummern gegen nur 21 des nunmehr geltenden Gesetzes. Dies ist u. a. auch darauf zurückzuführen, daß durch die auf Grund des Gesetzes über staatliche Verwaltungsgebühren vom 29. September 1923 vom Ministerium des Innern, vom Justizministerium usw. erlassenen Sondergebührenordnungen Gebühren festgesetzt wurden, die bisher nach dem Tarif des StStG. zu erheben waren, so z. B. Steuern für Jagdscheine, Gewerbelegitimationskarten, Lustbarkeiten, Namensänderungen, Naturalisationsurkunden, Pässe usw. Die Handausgabe von Weinbach erwähnt dies an keiner Stelle; vielleicht empfiehlt es sich aber für die nächste Auflage, hierauf, wenn auch nur kurz, einzugehen, um so die Brauchbarkeit des empfehlenswerten Buches noch mehr zu erhöhen.

Geheimer Justizrat Josef Marcus, Amtsgerichtsrat i. R., Berlin-Lichterfelde.

Eingegangene Bücher.

Sammlung Göschen: **Finanzwissenschaft.** Von Dr. R. van der Borght. II. Besondere Abteilung (Steuerlehre). Zweite Hälfte: Indirekte und Rechtsverkehrssteuern. 776. Preis: 1,25 Rm. Verlag Walter de Gruyter & Co., Berlin.

Taschenausgabe der neuen Zivilprozeßordnung mit Entlastungverordnung, Gerichtsverfassungsgesetz und Einführungsgesetzen mit erläuternden Einführungen und Anmerkungen. Nebst Text des Gerichtskostengesetzes und der Gebührenordnung für Rechtsanwälte sowie mehreren Nebengesetzen von Dr. Adolf Baumbach, Senatspräsident beim Kammergericht. Zweite, wesentlich veränderte und vermehrte Auflage. (14.—18. Tausend.) Preis: 10 Rm. Berlin 1925. Verlag von Otto Liebmann, Verlag der „Deutschen Juristen-Zeitung", W. 57, Potsdamer Str. 96.

Kinderprivileg. Verheiratetenermäßigung und allgemeine Freigrenze in der Einkommensteuer von Deutschland, England, Frankreich. Soziale und bevölkerungspolitische Forderung an den deutschen Entwurf. Gutachten, erstattet dem Vorstand des Bundes der Kinderreichen, von Prof. Dr. Bühler, an der Universität Münster. Kommissionsverlag H. Meyers Buchdruckerei, Halberstadt. 1925. Preis 0,80 M.

Reichssteuerstrafrecht und Reichssteuerstrafverfahren. Systematische Darstellung im Grundriß und die Vorschriften der Reichsabgabenordnung über Strafrecht und Strafverfahren mit Erläuterungen von Dr. Hans Cattien, Landgerichtsrat. Carl Heimanns Verlag, Berlin. 1925. Preis geh. 10 M., geb. 12 M.

Das Steuerüberleitungsgesetz vom 29. Mai 1925. Mit ausführliche Einleitung, den einschlägigen Ergänzungsvorschriften und Sachregister. Herausgegeben von Dr. Adolf Hollaender, Rechtsanwalt in Berlin. 1925. J. Bensheimer, Mannheim, Berlin, Leipzig.

Das Steuer-Überleitungsgesetz. Einkommen- und Körperschaftssteuer 1924 und 1925. Gesetzestext und Darstellung mit erläuterten Beispielen. 1925. Frankfurter Societäts-Druckerei, G. m. b. H., Abteilung Buchverlag, Frankfurt am Main.

J. v. Staudingers Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch und dem Einführungsgesetz. Probeheft aus der 9. Auflage. Herausgegeben von Dr. Theodor Loewenfeld, Dr. Erwin Riesler, Dr. Alfr. Werner, Dr. Karl Kober, Dr. H. Nipperdey, Dr. Carl Geiler, Dr. Th. Engelmann, Dr. Felix Herzfelder, Dr. Peter Klein, Fritz Keidel. 9. neubearbeitete Auflage. Probeheft: Bogen 14 aus Band III: Sachenrecht, erl. v. Dr. K. Kober. Bogen 22 aus Band I: Allgemeiner Teil, erl. v. Erw. Riezler. 1925. J. Schweitzer Verlag (Arthur Sellier), München, Berlin und Leipzig.

Die Reichsabgabenordnung. Erläutert von Enno Becker, Senatspräsident am Reichsfinanzhof. Vierte neubearbeitete Auflage, 10.—13. Tausend. 1925. Verlag: Carl Heimanns Verlag.

Die Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuerregelung für 1924/1925. Textausgabe des Steuerüberleitungsgesetzes vom 29. Mai 1925 mit ausführlicher Inhaltsübersicht und Erläuterungen von Regierungsrat Otto Vierbaum, Vorsteher des Finanzamts Wismar. Detmold 1925. Meyersche Hofbuchhandlung (Max Staercke).

Neugestaltung der Umsatzsteuer. Ein Abänderungsvorschlag von Karl Bau, Köln. Dargestellt und ergänzt von Steuersyndikus Dr. K. A. Fischer. 1925. Oskar Müller-Verlag, Köln. Preis kartoniert 1,25 M.

Jahresbericht der Detaillistenkammer zu Hamburg für 1924. Hamburg 1925. Selbstverlag der Detaillistenkammer.

Bibliographie der Rechts- und Staats-Wissenschaften nebst einer Beilage: Der Antiquariatsmarkt. Jahrg. XXXIV. Heft 1. 1925. Schriftleitung und Verlag: R. L. Prager, Berlin NW. 7, Mittelstr. 21.

Aufwertungspraxis.

Beilage zur „Deutschen Steuer-Zeitung" Oktober 1925.

Das Verfahren bei der Anleiheablösung.

Von Regierungsrat Dr. Heinrich, Reichsfinanzministerium, Berlin.

Am 5. Oktober hat die Frist für die Anmeldung der Ansprüche begonnen, die den Anleihegläubigern des Reichs nach dem Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen vom 16. Juli 1925 (RGBl. I S. 137) zustehen. Die Vorschriften des Anleiheablösungsgesetzes und die vor kurzem dazu ergangenen Durchführungsbestimmungen und Verwaltungsanordnungen gewinnen daher in der nächsten Zeit, nicht nur soweit sie das materielle Recht betreffen, sondern auch hinsichtlich des Verfahrens bei der Durchführung dieser Ansprüche, für die weitesten Kreise der Bevölkerung die größte Bedeutung. Mit den materiellen Vorschriften, die die Ablösung der Reichsanleihen betreffen, ist die Öffentlichkeit bereits eingehend durch die Tageszeitungen und auch an dieser Stelle bekanntgemacht worden; die folgenden Ausführungen beschränken sich daher im wesentlichen auf eine Schilderung des Verfahrens, das bei der Geltendmachung der Aufwertungsansprüche der Anleihegläubiger Platz greift und dessen genaue Kenntnis den Beteiligten die Verfolgung ihrer Rechte naturgemäß erleichtert. Die Bestimmungen über das Verfahren finden sich in der Ersten Verordnung zur Durchführung des Anleiheablösungsgesetzes vom 8. September 1925 (RGBl. I S. 335) und in der an demselben Tag ergangenen Ersten Verordnung des Reichsministers der Finanzen zur Ausführung des Anleiheablösungsgesetzes (RGBl. I S. 345).

Wenn im vorstehenden von „dem Verfahren" gesprochen wird, so ist dieser der Einfachheit halber gewählte Ausdruck insofern ungenau, als drei verschiedene Verfahren bei der Verfolgung der Rechte der Anleihegläubiger zu unterscheiden sind, nämlich erstens das Umtauschverfahren, zweitens das Verfahren für die Gewährung von Auslosungsrechten und drittens das Vorzugsrentenverfahren. Für alle

Verfahren gilt gemeinsam, daß von den Behörden keine Gebühren oder Auslagen in Ansatz gebracht werden dürfen (§ 6 Abs. 2 DurchfVO.). Die Behörden, die in diesem Verfahren tätig werden, handeln im Namen des Reichs; für ihre Tätigkeit ist den Anleihegläubigern allein das Reich verantwortlich (§ 5 DurchfVO.). Ansprüche gegen das Reich auf Grund des Ablösungsgesetzes können nur in diesem Verfahren geltend gemacht werden; der ordentliche Rechtsweg ist ausgeschlossen (§ 6 Abs. 1 DurchfVO.).

I. Das Umtauschverfahren.

Nach § 1 des Anleiheablösungsgesetzes werden die Markanleihen des Reichs in die Anleiheablösungsschuld des Deutschen Reichs umgetauscht. Die Markanleihen des Reichs (vgl. § 2 des Ges.) sind erschöpfend in dem der Durchführungs-Verordnung (§ 1) beigefügten Verzeichnis aufgezählt; neben den ursprünglich vom Reiche selbst aufgenommenen Anleihen gehören dahin auch Schulden der Länder, die das Reich im Zusammenhange mit dem Übergange der Staatseisenbahnen auf das Reich übernommen hat, ferner die auf Grund der Ermächtigung in § 2 Nr. 3 des Ges. vom Reichsfinanzminister in der Bekanntmachung vom 8. September 1925 (RGBl. I S. 332) zu Markanleihen des Reichs erklärten Schulden. Das Umtauschverhältnis regelt § 5 des Gesetzes; es beträgt 25 RM. Nennbetrag der Anleiheablösungsschuld für je 1000 Mark Nennbetrag der Vorkriegs- und Kriegsanleihen und für je 1500 Mark der Sparprämienanleihe. Für die K-Schatzanweisungen und die im Entschädigungsverfahren für Kriegsschäden ausgegebenen unverzinslichen Schatzanweisungen sind besondere Sätze festgesetzt. Ein Anspruch auf den Umtausch besteht nur, soweit Anleiheablösungsschuld im Nennbetrage von 12,50 RM. oder einem Vielfachen davon zu gewähren ist, d. h. soweit es sich, abgesehen von der Sparprämienanleihe, um Markanleihebeträge von 500 Mark oder einem Mehrfachen davon handelt. Es sei besonders darauf hingewiesen, daß die Anleiheablösungsschuld allen Anleihebesitzern gewährt wird, gleichviel, ob es sich um Altbesitz oder Neubesitz handelt. Zunächst wird aber nur der Altbesitz umgetauscht, der Umtausch des Neubesitzes wird erst später geregelt werden.

Der Anspruch auf den Umtausch der Markanleihen ist innerhalb der in § 1 der Ersten Ausführungs-Verordnung vom 8. September 1925 (RGBl. I S. 345) festgesetzten Ausschlußfrist, die innerhalb des Deutschen Reichs mit Ausnahme des Saargebiets vom 5. Oktober 1925 bis 28. Februar 1926 läuft, geltend zu machen. Die gleiche Frist ist für den Antrag auf Gewährung von Auslosungsrechten bestimmt, der mit der Anmeldung zum Umtausche zu verbinden ist (§ 29 Satz 2 DurchfVO.). Diese Verbindung ist aus dem Grunde möglich und zweckmäßig, weil zunächst nur der Umtausch des Altbesitzes vorgenommen wird und die Altbesitzer selbstverständlich sämtlich auch die Gewährung des ihnen eingeräumten Auslosungsrechts beantragen werden. Über die den Anleihealtbesitzern zustehenden Sonderrechte wird unten noch näher zu sprechen sein.

Der Gang des Umtauschverfahrens, das hier zunächst behandelt werden soll, ist folgender. Der Anspruch auf Umtausch der Markanleihen ist durch Anmeldung auf vorgeschriebenem Vordruck (§ 54 DurchfVO., § 6 Ausf.-VO.) innerhalb der vom Reichsfinanzminister festgesetzten Frist (5. Oktober 1925 bis 28. Februar 1926) geltend zu machen (§ 6 des Ges., § 8 DurchfVO., § 1 AusfVO.). Der Anleihegläubiger braucht mit dem Anmeldenden nicht identisch zu sein; nach § 23 DurchfVO. kann den Antrag auf Gewährung von Auslosungsrechten auch der dinglich Berechtigte und der Vermögensverwalter (z. B. Vormund, Testamentsvollstrecker, Konkursverwalter) stellen; das gleiche muß auch für die Anmeldung zum Umtausch gelten, da beide Anträge miteinander zu verbinden sind. Die Anmeldungen dürfen nicht unmittelbar bei den Anmeldungsstellen, sondern müssen bei den Vermittlungsstellen eingereicht werden; bei diesen sind auch die Vordrucke für die Anmeldungen erhältlich. Die Anmeldungen und auch die Anträge auf Gewährung von Auslosungsrechten werden ausschließlich bei den Vermittlungsstellen angenommen; es ist zwecklos, sie unmittelbar an die Anmeldungsstellen, Anleihealtbesitzstellen oder den Reichskommissar zu richten. Die Auswahl der Vermittlungsstelle bleibt dem Antragsteller überlassen. Um der Bevölkerung die Verfolgung ihrer Rechte soweit wie möglich zu erleichtern, ist der Kreis der Vermittlungsstellen außerordentlich weit gezogen worden; Vermittlungsstellen sind die öffentlich-rechtlichen Kreditanstalten, die öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden oder von der obersten Landesbehörde zur Vermittlung zugelassenen Sparkassen, die in das Handelsregister eingetragenen Kaufleute, die Bankiergeschäfte betreiben, ferner die den Revisionsverbänden des Deutschen Genossenschaftsverbandes angehörenden Kreditgenossenschaften, die Zentralkassen landwirtschaftlicher Genossenschaften, die Raiffeisenbank-Aktiengesellschaft in Berlin und ihre Zweigstellen und Hauptgeschäftsstellen. Die Vermittlungsstellen sind Beauftragte der Anmeldenden, nicht etwa des Reichs, wie die Tücke des Druckfehlerteufels in § 9 der DurchfVO. es dargestellt hat (Berichtigung auf S. 348 des RGBl.). Das Reich haftet daher für die Handlungen der Vermittlungsstellen nicht. Den Vermittlungsstellen ist untersagt, für die Vermittlung von den Anmeldenden Gebühren zu erheben. Die Reichsbank kann als Vermittlungsstelle nur in Anspruch genommen werden, wenn die anzumeldenden Markanleihen sich im Depot des Kontors der Reichshauptbank für Wertpapiere befinden oder Mündeldepots bei einer Reichsbankanstalt sind (§ 9 Abs. 2 DurchfVO.). Der Anmeldung sind die umzutauschenden Schuldurkunden der Markanleihen des Reichs nebst Erneuerungs- und Zinsscheinen und ein nach den verschiedenen Anleihen geordnetes und die Beträge, die Anzahl sowie die Serien, Buchstaben und Nummern der Schuldurkunden enthaltendes Verzeichnis beizufügen. Die eingereichten Schuldurkunden werden mit einem die Firma der Vermittlungsstelle angebenden Stempelaufdrucke versehen. Die Vermittlungsstelle hat dem Anmeldenden bei der Ausfüllung des Vordruckes Rat zu erteilen und für die Vollständigkeit der Anmeldung, die ordnungsmäßige Beifügung der Belege usw. Sorge zu tragen; gegebenenfalls hat sie den Anmeldenden zur Ergänzung zu veranlassen. Die Vermittlungsstelle erteilt dem Anmeldenden eine Empfangsbescheinigung über die ihr übergebenen Schuldurkunden; sie prüft die Anträge und bescheinigt die rechnerische Richtigkeit sowie die Übereinstimmung der eingelieferten Stücke mit dem Nummernverzeichnis. Der Vordruck, in dem, worauf nochmals hingewiesen sei, die Anmeldung der Markanleihen zum Umtausch mit dem Antrag auf Gewährung der Auslosungsrechte verbunden ist, wird mittels Durchschreibens von dem Antragsteller in dreifacher Ausfertigung (A, B, C) ausgefüllt; das erste Stück A des Antrags mit den Schuldurkunden nebst Erneuerungs- und Zinsscheinen leitet die Vermittlungsstelle mit einer Liste, in der die Anträge zusammengestellt sind, an die Anmel-

dungsstelle weiter (§ 11 DurchfVO.). Die zu den einzelnen Anträgen gehörenden Schuldurkunden sind bei der Ablieferung voneinander getrennt zu halten, da ja die Identität der Stücke für die Gewährung der Auslosungsrechte von Bedeutung ist. Das Stück B des Vordrucks geht an die Anleihealtbesitzstelle, wie unten zu II näher dargelegt wird und bildet die Grundlage für die Entscheidung über den Antrag auf Gewährung der Auslosungsrechte; das Stück C verbleibt bei der Vermittlungsstelle, die den angehefteten Abschnitt C II dem Anmeldenden aushändigt. Gegen Rückgabe dieses Abschnitts erhält später der Anmeldende die neuen Wertpapiere.

Als Anmeldungsstellen für den Umtausch der Markanleihen des Reichs sind durch § 2 der AusfVO. für das Reichsgebiet mit Ausnahme des Saargebiets die Reichshauptbank und die Reichsbankanstalten bestimmt worden. Die Reichsbank prüft die ihr zugegangenen Anträge und Urkunden, erteilt der Vermittlungsstelle über die erhaltenen Schuldurkunden eine Empfangsbescheinigung und übersendet der zuständigen Anleihealtbesitzstelle (vgl. unten II) den unteren Abschnitt A II des Vordrucks mit der Bestätigung, daß Nennbetrag und Nummern der für den Antragsteller eingelieferten Wertpapiere mit den Angaben der Anmeldung übereinstimmen (§ 11 Abs. 2 und 3 DurchfVO.). Als Tag der Anmeldung gilt der Tag, an dem die Anmeldung der Anmeldungsstelle zugeht (§ 12). Die Anmeldungsstelle behält die Anmeldung (Vordruck A) zurück und übersendet die bei ihr angemeldeten Schuldurkunden nebst Zins- und Erneuerungsscheinen an die Reichsschuldenverwaltung; diese nimmt den Umtausch der Stücke vor und übermittelt die neuen Schuldverschreibungen der Anleiheablösungsschuld der Anmeldungsstelle, die sie an die Vermittlungsstelle weiterleitet. Die Vermittlungsstelle händigt die neuen Stücke der Anleiheablösungsschuld dem Anmeldenden gegen Rückgabe des Abschnitts C II der Anmeldung aus (§ 14 DurchfVO.). Der Anmeldende kann gleichzeitig mit der Anmeldung zum Umtausch die Eintragung der ihm zu gewährenden Anleiheablösungsschuld in das Reichsschuldbuch beantragen; in diesem Fall erfolgt die Eintragung in das Reichsschuldbuch auf Grund einer Bescheinigung einer Anleihealtbesitzstelle, des Reichskommissars für die Ablösung der Reichsanleihen alten Besitzes oder einer Anmeldungsstelle, aus der sich die Ablieferung eines entsprechenden Betrags der Markanleihen ergibt. Von der Eintragung hat die Reichsschuldenverwaltung der Anmeldungsstelle, diese der Vermittlungsstelle Kenntnis zu geben (§ 13 Abs. 2 DurchfVO.). Wird mit der Anmeldung ein Antrag auf Gewährung der Vorzugsrente (unten III) unter Verzicht auf das Auslosungsrecht gestellt, so unterbleibt die Ausstellung von Schuldverschreibungen der Anleiheablösungsschuld, soweit die Vorzugsrente gewährt wird; die Reichsschuldenverwaltung gibt der Anmeldungsstelle und diese der Vermittlungsstelle von der Gewährung der Vorzugsrente und dem Verzichte Kenntnis (§ 13 Abs. 3).

Vorstehend ist der Regelfall behandelt worden, daß es sich um den Umtausch von Inhaberschuldurkunden von Markanleihen des Reichs handelt; die Anmeldung zum Umtausch der Namensschuldurkunden ist unter Beifügung der Urkunden unmittelbar an diejenige Landesbehörde zu richten, die die umzutauschenden Markanleihen gemäß § 4 des Gesetzes zur Ausführung des Staatsvertrags über den Übergang der Staatseisenbahnen auf das Reich vom 29. Juli 1922 verwaltet. Diese sendet die Anmeldung mit den Urkunden an die Reichsschuldenverwaltung, die den Umtausch oder die Eintragung der Anleiheablösungsschuld in das Reichsschuldbuch vornimmt (§ 15 DurchfVO.). Schuldbuchforderungen der Markanleihen des Reichs werden von Amts wegen in Buchschulden der Anleiheablösungsschuld umgetauscht, und zwar in der Weise, daß die Reichsschuldenverwaltung die auf die ursprünglich im Reichsschuldbuch und dem früheren preußischen Staatsschuldbuch eingetragenen Schuldbuchforderungen der Markanleihen des Reichs zu gewährenden Schuldbuchforderungen der Anleiheablösungsschuld in ein neues Reichsschuldbuch einträgt (vgl. §§ 16 bis 22 DurchfVO.).

II. Das Verfahren für die Gewährung von Auslosungsrechten.

Während, wie oben unter I dargelegt, der Umtausch der Markanleihen in Anleiheablösungsschuld allen Anleihebesitzern gewährt wird, sind die Anleihealtbesitzer, d. h. diejenigen, die Markanleihen des Reichs nachweislich vor dem 1. Juli 1920 erworben und seitdem ununterbrochen besessen haben (§ 9 des Gesetzes), durch Einräumung von Sonderrechten privilegiert. Ihnen steht nämlich stets das Auslosungsrecht, d. h. das Recht, an der Tilgung der Anleiheablösungsschuld teilzunehmen, ferner unter bestimmten Voraussetzungen das Recht auf die Vorzugsrente sowie auf die Barabfindung zu (§§ 8, 47 des Gesetzes). Dem Erwerbe der Markanleihen vor dem 1. Juli 1920, der die eine Voraussetzung für die Anerkennung als Altbesitz bildet, werden in § 10 des Gesetzes sieben Fälle gleichgestellt, in denen der Erwerb erst nach dem 30. Juni 1920 erfolgt ist; drei weitere derartige Fälle enthält § 3 der Ausführungsverordnung, ein Sonderfall ist ferner in § 11 des Gesetzes geregelt. Auch in diesen Fällen muß jedoch die zweite Voraussetzung — ununterbrochenes Eigentum seit dem Erwerbe bis zur Anmeldung — erfüllt sein. Das Auslosungsrecht wird dem Altbesitzer grundsätzlich in Höhe des Betrags der Anleiheablösungsschuld erteilt (§ 12 des Gesetzes). Die Anleiheablösungsschuld wird bis zur Höhe des Gesamtbetrags der Auslosungsrechte getilgt; die Tilgung beginnt im Jahre 1926 und wird in dreißig Jahren durchgeführt; sie wird durch Ziehung von Auslosungsrechten und deren Einlösung vollzogen. Wer ein Auslosungsrecht einlöst, hat in Höhe seines Nennbetrags Anleiheablösungsschuld abzuliefern (§ 13 des Gesetzes). Ein gezogenes Auslosungsrecht wird durch Barzahlung des Fünffachen seines Nennbetrags eingelöst. Der Einlösungsbetrag wird mit jährlich 4½ v. H. vom 1. Januar 1926 an bis zum Ende des Jahres, in dem das Auslosungsrecht gezogen wird, verzinst; die Zinsen werden bei der Einlösung ausgezahlt, die am Ende des Jahres, in dem das Auslosungsrecht gezogen wird, verlangt werden kann (§ 14 des Gesetzes). Ein gezogenes Auslosungsrecht für 1000 Mark Kriegsanleihe beträgt also 5 mal 25 gleich 125 Reichsmark, für 1926 mithin mit 4½ v. H. Zinsen insgesamt 130,60 RM. über die Auslosungsrechte werden auf den Inhaber lautende Auslosungsscheine ausgestellt (§ 17 des Gesetzes).

Der Antrag auf Gewährung von Auslosungsrechten kann wie bereits erwähnt, auch von dem dinglich Berechtigten oder dem Verwalter gestellt werden (§ 23 DurchfVO.). Er ist zugleich mit der Anmeldung der Markanleihen zum Umtausch bei der Vermittlungsstelle (nicht etwa bei der Altbesitzstelle oder dem Reichskommissar) zu stellen und muß alle Tatsachen enthalten, aus denen sich ergibt, daß Altbesitz vorliegt. Hierfür ist der Antragsteller beweispflichtig; die zu diesem Nachweis erforderlichen Angaben sind in die dem Antrage beigefügte, in verschiedene Ab-

schnitte gegliederte Altbesitzbegründung aufzunehmen und zu belegen. Der Antragsteller hat zu bestätigen, daß er die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat, und sich bereitzuerklären, die Richtigkeit der Angaben an Eides Statt zu versichern (§ 24 DurchfVO.). Dem Antrage müssen ein nach den verschiedenen Anleihen geordnetes und die Beträge, die Anzahl sowie die Serien, Buchstaben und Nummern der zum Umtausch angemeldeten Schuldurkunden enthaltendes Verzeichnis (ein gleiches Verzeichnis muß, wie oben ausgeführt, dem Vordruck A für das Umtauschverfahren beiliegen), ferner alle Beweismittel für die Richtigkeit der angegebenen Tatsachen beigefügt werden (§§ 25, 29 DurchfVO.). Der Nachweis des Altbesitzes kann auf jede Weise geführt werden; nach Möglichkeit sollen Urkunden, insbesondere von Banken, Sparkassen usw. ausgestellte Nummernverzeichnisse, Bescheinigungen u. dgl. als Beweismittel verwendet werden. Die als Beweismittel dienenden Urkunden sollen nicht allgemein gehalten sein, sondern die Tatsachen, auf Grund deren Altbesitz behauptet wird, möglichst bestimmt und ins einzelne gehend angeben. Die tatsächlichen Angaben werden natürlich für die einzelnen Tatbestände, deren es beim Altbesitz eine außerordentlich große Zahl geben wird, verschieden sein. Die Vermittlungsstelle hat, ebenso wie bei den Anmeldungen zum Umtausch, auch bei den Anträgen auf Gewährung der Auslosungsrechte dafür zu sorgen, daß sie sachgemäß und vollständig sind, und nötigenfalls eine Ergänzung der Begründung und der Beweismittel zu veranlassen. Die Vermittlungsstelle sendet sodann das Stück B der im Durchschreibeverfahren hergestellten drei Ausfertigungen des Antrags mit der Altbesitzbegründung und den dazugehörigen Beweisurkunden an die zuständige Anleihealtbesitzstelle, die den Antrag nun zu bearbeiten hat. Die Anleihealtbesitzstellen sind durch Erlaß des Reichsfinanzministers vom 18. September 1925 bei den Finanzämtern errichtet worden; in Berlin und Hamburg besteht statt bei den Finanzämtern je eine Anleihealtbesitzstelle für den gesamten Bezirk der Landesfinanzämter Berlin und Hamburg. Die Anleihealtbesitzstellen sind nicht etwa Teile der Finanzämter, wie z. B. die Vollstreckungsstellen, Strafsachenstellen usw., sondern selbständige Reichsbehörden, die mit dem Finanzamte nur durch eine Art Personalunion verbunden sind, da der Vorsteher des Finanzamts oder ein von ihm bestimmter Beamter zugleich der Leiter der Anleihealtbesitzstelle ist. Die Anleihealtbesitzstellen sind die örtlichen Behörden des durch Verordnung vom 17. August 1925 (RGBl. I Seite 346) bestellten Reichskommissars für die Ablösung der Reichsanleihen alten Besitzes in Berlin und haben dessen sachlichen Anweisungen Folge zu leisten. Ihnen liegt die Bearbeitung der Anträge auf Gewährung von Auslosungsrechten an die Altbesitzer von I n h a b e r schuldverschreibungen ob; sie sind weder bei der Bearbeitung derartiger Anträge von B u c h gläubigern und Gläubigern von N a m e n s schuldurkunden, noch beim Umtausch der Markanleihen in die Anleiheablösungsschuld, noch beim Vorzugsrentenverfahren beteiligt. Örtlich zuständig ist die Anleihealtbesitzstelle bei dem Finanzamt, das für die Einkommen- oder Körperschaftsbesteuerung des Antragstellers zuständig ist, d. h. im allgemeinen ist der inländische Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt, bei Körperschaften der Ort der Leitung maßgebend. Hat der Antragsteller seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Auslande, so ist der Antrag an die für das Land seines Wohnsitzes errichtete Anleihealtbesitzstelle des Auslandes zu richten. Im Inlande befindliche Markanleihen solcher Gläubiger können auch bei der Anleihealtbesitzstelle im Inland angemeldet werden, in deren Bezirk sich die Vermittlungsstelle befindet (§ 30 DurchfVO.). Der Antrag gilt als an dem Tage gestellt, an dem er bei der Anleihealtbesitzstelle eingeht (§ 31 Durchf.-VO.). Die Aufgabe der Anleihealtbesitzstelle ist es, die Anträge, die in sehr großer Zahl zu erwarten sind, nebst den beigebrachten Beweismitteln eingehend zu prüfen und die Entscheidung, die grundsätzlich dem Reichskommissar zusteht, vorzubereiten (§ 28 Abs. 1, § 31 Abs. 2 DurchfVO.). Die Prüfung der Anleihealtbesitzstelle hat sich namentlich auf die Zuständigkeit der Stelle, die Rechtzeitigkeit der Antragstellung, die Legitimation des Antragstellers (§ 23 DurchfVO.), die Schlüssigkeit und richtige Begründung des Antrags und die Vollständigkeit der Beweismittel zu erstrecken. Obwohl die Vermittlungsstellen bereits für die richtige Begründung der Anträge und die Vollständigkeit der Belege zu sorgen haben, wird doch in sehr vielen Fällen eine Ergänzung der Anträge durch die Anleihealtbesitzstellen erforderlich werden (§ 27 Abs. 2, § 31 Abs. 2 DurchfVO.). Ist dies notwendig, so muß der Antragsteller zunächst zur Ergänzung des Antrags und der Beweismittel aufgefordert werden, und zwar kommt hier in erster Linie die Heranziehung weiterer bereits vorhandener urkundlicher Unterlagen, namentlich von Nummernverzeichnissen, Zeichnungsscheinen, Schlußscheinen, Depotauszügen, Verträgen, Erbscheinen und sonstigen Bescheinigungen, aus denen sich der Erwerb und der dauernde Besitz der Anleihen ergibt, sowie nötigenfalls die Einforderung neu auszustellender derartiger Urkunden in Frage. § 26 der Durchführungsverordnung legt den Banken und sonstigen Geldanstalten ausdrücklich die Verpflichtung auf, den Antragstellern auf Erfordern die zur Begründung des Antrags notwendigen Auskünfte und Bescheinigungen zu erteilen. Da die Anleihealtbesitzer in der Regel wirtschaftlich schwache Personen sein werden, ist bestimmt, daß die Auskünfte und Bescheinigungen grundsätzlich gebührenfrei zu erteilen sind. Eine Gebühr darf für sie nur erhoben werden, wenn die für die Erteilung nötigen Vorarbeiten ungewöhnlich zeitraubend sind, namentlich außer Verhältnis zu dem Werte der zu beantragenden Auslosungsrechte und Vorzugsrenten stehen; die Erhebung einer Gebühr ist niemals zulässig, wenn die Auskunft oder Bescheinigung auf Grund einer Einsichtnahme in die Geschäftsbücher erteilt wird. Auch die Steuerakten der Finanzämter werden bisweilen wertvolles Beweismaterial enthalten; namentlich kommen hier die seinerzeit nach der Verordnung über Maßnahmen gegen die Kapitalflucht vom 24. Oktober 1919 eingereichten Anzeigen über Wertpapierbesitz, von denen übrigens ein Duplikat den Steuerpflichtigen zurückgegeben worden ist, sowie die in den Steuererklärungen zur Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachse, zum Reichsnotopfer und zur Zwangsanleihe gemachten Angaben über Wertpapierbesitz in Betracht. Die einfachen Fälle, in denen der Antragsteller die Anleihestücke selbst vor dem 1. Juli 1920 erworben und sie seitdem ununterbrochen besessen hat, und in denen er in der Lage ist, dies durch Vorlegung von Nummernverzeichnissen nachzuweisen, werden aller Wahrscheinlichkeit nach nur sehr gering sein. Die größte Zahl der Fälle wird verwickelte Tatbestände aufweisen, in denen z. B. Gesamtrechtsnachfolge (Erbfolge, Erbauseinandersetzung, Vermögensübertragung u. dgl.) in Betracht kommt, und sehr oft werden die Antragsteller nicht in der Lage sein, die von ihnen behaupteten Tatsachen durch Urkundenmaterial zu belegen, da ihnen dieses im Laufe der Jahre abhanden gekommen ist. Wenn sich auch neue urkundliche Unterlagen für den Nachweis nicht beschaffen lassen, so muß auf dritte Personen zurückgegriffen werden, für deren Auskunftspflicht in dem Verfahren für die Gewährung von Auslosungsrechten die Vorschriften der Reichsabgabenordnung (§§ 177—183) für

anwendbar erklärt sind (§ 27 Abs. 3 DurchfVO.). Die Anleihealtbesitzstelle kann die Auskunft dieser Personen schriftlich einholen oder sie kann auch eine mündliche Vernehmung entweder selbst vornehmen oder die Gemeindebehörde oder das Amtsgericht darum ersuchen (§ 31 Abs. 2 der DurchfVO.). Die Auskunftspersonen haben über Tatsachen, die für die Entscheidung über einen Antrag von Bedeutung sind, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen, Urkunden, Schriftstücke und Geschäftsbücher zur Einsicht vorzulegen oder in ihren Geschäftsräumen die Einsicht zu gewähren. Nötigenfalls kann endlich die Anleihealtbesitzstelle zur völligen Aufklärung des Tatbestandes eidesstattliche Versicherungen von dem Antragsteller oder einer Auskunftsperson verlangen oder das Amtsgericht um eidliche Vernehmung einer Auskunftsperson ersuchen (§ 28 Abs. 2 und 3 DurchfVO.).

Nach dem Abschlusse der Prüfung der Anträge legt die Anleihealtbesitzstelle die Akten mit einem bestimmten Vorschlage dem Reichskommissar für die Ablösung der Reichsanleihen alten Besitzes zur Entscheidung vor; zuvor muß jedoch noch der Eingang der Bestätigung der Reichsbank auf dem Abschnitt A II (vgl. oben I) darüber, daß die eingelieferten Markanleihestücke mit den Nummern des Nummernverzeichnisses übereinstimmen, abgewartet werden. Der Reichskommissar kann, wenn er eine Sache noch nicht für entscheidungsreif hält, weitere Erhebungen entweder selbst anstellen oder durch die Anleihealtbesitzstelle vornehmen lassen. Einem Antrag auf Gewährung von Auslosungsrechten darf nur stattgegeben werden, wenn die zuständigen Stellen unter Berücksichtigung des gesamten Inhalts des Antrags und der beigebrachten Beweismittel sowie aller sonstigen ihnen bekannten Umstände die Überzeugung gewonnen haben, daß die Markanleihen Altbesitzanleihen sind oder als solche zu gelten haben (§ 27 Abs. 1 DurchfVO.). Die Entscheidung über die Anträge steht grundsätzlich dem Reichskommissar zu; er ist jedoch ermächtigt, die Entscheidung für bestimmte Arten von Fällen den Anleihealtbesitzstellen zu übertragen (§ 32 DurchfVO.) und hat von dieser Ermächtigung für einfach liegende Fälle bereits Gebrauch gemacht. Weitere Delegationen werden im Laufe der Zeit wahrscheinlich folgen. Die Entscheidung ist dem Antragsteller schriftlich mitzuteilen; eine ablehnende Entscheidung — auch eine teilweise ablehnende — muß begründet und dem Antragsteller zugestellt werden (§ 33 DurchfVO.). Dem Antragsteller steht gegen die Entscheidung die Beschwerde zu, die innerhalb zweier Wochen nach der Zustellung schriftlich bei der Stelle, die die Entscheidung erlassen hat, einzulegen ist. Diese kann der Beschwerde abhelfen, andernfalls hat sie sie der Beschwerdestelle vorzulegen. Beschwerdestelle gegen Entscheidungen der Anleihealtbesitzstellen ist der Reichskommissar, Beschwerdestelle gegen dessen Entscheidungen die Reichsschuldenverwaltung (§ 34 DurchfVO.). Wird einem Antrag auf Gewährung von Auslosungsrechten stattgegeben, so teilt die entscheidende Stelle dies der Reichsschuldenverwaltung mit, indem sie den Abschnitt B II von dem Vordruck B abtrennt und der Reichsschuldenverwaltung übersendet. Die Reichsschuldenverwaltung veranlaßt die Ausreichung der Auslosungsscheine an den Antragsteller oder die Eintragung in das Reichsschuldbuch (§ 35 DurchfVO.).

Wie bereits erwähnt, sind die Anleihealtbesitzstellen nur bei der Bearbeitung der Anträge auf Gewährung von Auslosungsrechten auf Grund von Inhaberschuldurkunden beteiligt; die Anträge der Schuldbuchgläubiger und der Gläubiger von Namensschuldurkunden werden von den Schuldenverwaltungen des Reichs und der Länder bearbeitet (vgl. §§ 36—40 DurchfVO.).

III. Das Vorzugsrentenverfahren.

Während Anleihealtbesitzern die Auslosungsrechte stets zustehen, ist die Gewährung der Vorzugsrente noch an besondere Voraussetzungen geknüpft; diese sind: 1. deutsche Reichsangehörigkeit, 2. Wohnsitz im Inlande, 3. Bedürftigkeit. Bedürftig ist eine Person, deren Jahreseinkommen den Betrag von 800 RM. nicht übersteigt (§§ 18, 19 des Gesetzes). Die Bedürftigkeit wird zum ersten Male fünf Jahre nach dem Beginne der Vorzugsrente und sodann nach je drei Jahren nachgeprüft; bei Personen über 60 Jahren fällt die Nachprüfung weg (§ 21 des Gesetzes). Die Vorzugsrente beträgt 80 v. H. des Nennbetrags des Auslosungsrechts, jedoch höchstens 800 RM. jährlich. Wenn der Gläubiger auf das Auslosungsrecht verzichtet und in Höhe des Nennbetrags seines Auslosungsrechts Anleiheablösungsschuld auf das Reich überträgt, erhöht sich die Vorzugsrente um 25 v. H. bis auf höchstens 1000 RM., bei über 60 Jahre alten Personen um 50 v. H. bis höchstens 1200 RM. (§ 20 des Gesetzes). Übersteigt die Vorzugsrente jährlich 100 RM., so wird sie in zwei gleichen Teilbeträgen halbjährlich, sonst einmal jährlich im voraus gezahlt (§ 22 des Gesetzes). Über die Vorzugsrente wird eine auf den Namen des Gläubigers lautende Urkunde ausgestellt, die nach dem Erlöschen der Vorzugsrente zurückzugeben ist (§ 25 des Gesetzes). Während der Dauer der Gewährung der Vorzugsrente nimmt das Auslosungsrecht an der Ziehung nicht teil; der Auslosungsschein ist während dieser Zeit bei der Reichsschuldenverwaltung zu hinterlegen (§ 23 des Gesetzes).

Der Antrag auf Gewährung einer Vorzugsrente ist bei der Bezirksfürsorgestelle des Wohnsitzes oder Aufenthalts des Anleihegläubigers zu stellen; er muß folgende Angaben enthalten: Geburtsort und -Tag, Staatsangehörigkeit, Wohnsitz, Höhe und Quellen des Einkommens im vorangegangenen Kalenderjahre, nähere Bezeichnung der dem Gläubiger gehörigen Auslosungsrechte (§§ 42, 43 DurchfVO.). In dem Antrag auf Gewährung einer erhöhten Vorzugsrente muß der Verzicht auf das Auslosungsrecht ausgesprochen sein (§ 44 DurchfVO.). Die Bezirksfürsorgestelle hat zunächst die Angaben über die Person und die Einkommensverhältnisse des Anleihegläubigers zu prüfen und legt sodann die Sache dem Ausschuß für Vorzugsrenten vor (§ 45 DurchfVO.), der aus einem Beamten der Bezirksfürsorgestelle und einem Beamten des Versorgungsamts, in dessen Bezirk die Bezirksfürsorgestelle ihren Sitz hat, besteht (§ 41 Abs. 1 DurchfVO.). Der Ausschuß für Vorzugsrenten entscheidet darüber, ob die oben angegebenen drei Voraussetzungen (Reichsangehörigkeit, inländischer Wohnsitz, Bedürftigkeit) vorliegen (§ 46). Ergeht eine ablehnende Entscheidung, so kann der Antragsteller gegen diese binnen zwei Wochen nach der Zustellung das Rechtsmittel der Beschwerde an den Oberausschuß für Vorzugsrenten bei der Bezirksfürsorgestelle einlegen (§ 47). Der Oberausschuß besteht aus einem Beamten des Hauptversorgungsamts und einem Beamten der Landesfürsorgestelle oder einer anderen von der obersten Landesbehörde bestimmten höheren Verwaltungsbehörde (§ 41 Abs. 2). Wenn der Ausschuß für Vorzugsrenten die drei Voraussetzungen für gegeben erachtet, so ist die Entscheidung unter Benachrichtigung des Antragstellers der Reichsschuldenverwaltung mitzuteilen (§ 48);

diese entscheidet sodann über den Antrag auf Gewährung der Vorzugsrente, stellt die Urkunde über die Vorzugsrente aus und hat auch die Rente auszuzahlen (§ 49). Die Vorzugsrente wird für erloschen erklärt, wenn die Reichsschuldenverwaltung feststellt, daß ein Grund für das Erlöschen eingetreten ist, d. h. daß eine der drei mehrfach genannten Voraussetzungen weggefallen ist (§ 21 des Gesetzes, § 50 DurchfVO.).

Die Barabfindung (§ 47 des Ges.) wird erst später geregelt werden.

IV. Strafvorschriften.

In Anbetracht der Sonderrechte, die den Anleihealtbesitzern eingeräumt sind, ist zu erwarten, daß in zahlreichen Fällen, in denen in Wirklichkeit kein Altbesitz vorliegt, versucht werden wird, durch betrügerische Handlungen die Anerkennung des Altbesitzes zu erreichen. Das Anleiheablösungsgesetz droht daher hierfür strenge Strafen (Geldstrafe und Gefängnis) an (§ 57 des Gesetzes, § 58 Durchf.-VO.). Ferner sind Ordnungsstrafen bis zu 10 000 RM. angedroht für Auskunftspersonen, die die Auskunft verweigern, und für Antragsteller, die zur Begründung eines Antrags auf Gewährung eines Auslosungsrechts oder einer Vorzugsrente leichtfertig oder wider besseres Wissen unrichtige Angaben machen (§§ 55, 56 des Gesetzes, § 57 DurchfVO.). Zur Verhängung von Ordnungsstrafen sind der Reichsfinanzminister, die Reichsschuldenverwaltung und der Reichskommissar zuständig (§§ 55 des Gesetzes, § 5 AusfVO.). Die Anleihebesitzstellen sind zur Festsetzung von Ordnungsstrafen nicht befugt. Für die Verhängung der kriminellen Strafen (§ 57 des Gesetzes, § 58 DurchfVO.) sind die ordentlichen Gerichte zuständig.

Die Wiedereintragung gelöschter Hypotheken.

Von A. Freymuth, Senatspräsident am Kammergericht.

Ein Rat an Hypothekengläubiger und Grundstückseigentümer.

Die gelöschten Hypotheken, die seit dem 15. Juni 1922 ausbezahlt worden sind, werden nach dem Aufwertungsgesetz in der Regel mit dem Betrage von 1/4 des Goldmarkbetrages, abzüglich des Goldmarkbetrages der ausbezahlten Summe, auf Antrag des Gläubigers wieder eingetragen. Der Anspruch auf Aufwertung muß bis zum 1. Januar 1926 bei der Aufwertungsstelle — das ist regelmäßig das Amtsgericht, in dessen Bezirk das belastete Grundstück liegt — vom Gläubiger angemeldet werden. Die Anmeldungsstelle teilt die Anmeldung dem Grundstückseigentümer und dem persönlichen Schuldner mit. Willigt der Eigentümer nicht in die Eintragung, so darf die Hypothek erst eingetragen werden, wenn seit der Mitteilung an den Eigentümer drei Monate verstrichen sind, ohne daß er Einspruch eingelegt hat.

Dieses Verfahren hat den Vorteil, daß die Eintragung ohne Mitwirkung des Eigentümers erfolgen kann. Es hat aber den Nachteil, daß die Wiedereintragung sich über mehr als 3 Monate hinzieht und daß während dieser ganzen Zeit der Gläubiger, solange der Eigentümer sich stillschweigend verhält, in Ungewißheit darüber ist, ob er ohne Einspruch, folgeweise ohne Prozeß mit dem Eigentümer, der sich an den Einspruch anschließen müßte, zu der Wiedereintragung gelangen wird. Nun wird es bei einer sehr großen Zahl von Hypotheken nicht zweifelhaft sein, daß nach dem Gesetz der Aufwertungsanspruch berechtigt ist. Dies gilt namentlich für die große Zahl der Vorkriegshypotheken und derjenigen Hypotheken, die vor dem 1. Januar 1918 eingetragen worden sind. Hier ist — es sollen nur die Darlehnshypotheken, die ja bei weitem überwiegen, ins Auge gefaßt werden — der Aufwertungsbetrag 1/4 des Nennbetrages. Der Goldwert der zwecks der Löschung gezahlten Summe ist mit Leichtigkeit aus der dem Gesetz beigefügten Tabelle zu errechnen. Gläubiger und Grundstückseigentümer werden also nicht den geringsten Zweifel darüber haben, daß die Hypothek aufzuwerten und mit welchem Betrage sie ins Grundbuch einzutragen ist. Es ist daher, um die lange Zeit der Ungewißheit abzuschneiden, sehr erwünscht, daß der Grundstückseigentümer sogleich in die Eintragung einwilligt. Dann kann sie ungesäumt erfolgen, die Ungewißheit ist beseitigt. Außerdem wird für die Aufwertungsstelle, die sehr mit Arbeit überlastet sein wird, eine erhebliche Arbeit erspart. Die Einwilligung des Eigentümers kann, da ihm gesetzlich drei Monate Einspruchsfrist offenstehen, klageweise nicht erzwungen werden. Es ist also erforderlich, daß der Gläubiger den Grundstückseigentümer dazu bringt, freiwillig sogleich seine Einwilligung zur Eintragung zu geben. Hat er doch auch selbst ein Interesse daran, daß das Grundbuch wieder in Ordnung kommt und für jeden klar erkennbar die Belastung richtig wiedergibt. Der sofortigen Einwilligung des Grundstückseigentümers stehen aber zwei seelische und wirtschaftliche Hemmnisse entgegen, erstens die Kostenfrage, zweitens die Zinsenfrage.

Für die Kostenfrage gilt gesetzlich folgendes: Nach der Reichsverordnung vom 21. Juli 1925 § 11 Abs. 2 trägt die Kosten der Aufwertung der Grundstückseigentümer. Nun ist dies an sich nicht von Belang. Denn nach der preußischen Verordnung vom 31. August 1925 — und in den andern Ländern sind sicherlich entsprechende Vorschriften erlassen worden — ist die Wiedereintragung des Aufwertungsbetrages gebührenfrei. Dies gilt aber schlechthin nur dann, wenn die Wiedereintragung des Aufwertungsbetrages auf einseitigen Antrag des Gläubigers nach Ablauf der erwähnten Dreimonatsfrist erfolgt. Erfolgt dagegen die Wiedereintragung vorher auf die Bewilligung des Eigentümers hin, so entsteht folgende Rechtsgestaltung: Die Bewilligung des Eigentümers muß nach den Vorschriften der Grundbuchordnung der Unterschrift nach gerichtlich oder notariell beglaubigt sein. Diese Beglaubigung verursacht Kosten. Es ist dem Grundstückseigentümer aber nicht zuzumuten und wird sicher in vielen Fällen nicht zu erzielen sein, daß er Kosten für die Wiedereintragung aufwendet, die er sich ersparen kann, wenn er die drei Monate stillschweigend abwartet. Dem Gläubiger ist daher anzuraten, daß er an Stelle des Grundstückseigentümers die Kosten der Beglaubigung übernimmt. Dann wird ein verständiger Grundstückseigentümer, der dabei noch einen Zinsvorteil erhält (vgl. das folgende), keine Bedenken tragen, die Bewilligung sogleich zu erteilen. Die Kosten sind nicht bedeutend. Wenn der Gläubiger oder der Grundstückseigentümer die Urkunde selbst entwirft und nur die Unterschrift gerichtlich oder notariell beglaubigen läßt (vgl. unten das Muster), so betragen beispielsweise in Preußen bei einem Aufwertungsbetrage von 5000 RM. — das entspräche also einem Vorkriegsbetrag von 20 000 M. — die Kosten etwa 5 RM.

Für die Zinsenfrage gilt folgendes: Für die wiedereingetragenen Hypotheken läuft die Verzinsung — sie beträgt jährlich ab 1. Juli 1925 zweieinhalb v. H., ab 1. Januar 1926 drei v. H., vom 1. Januar 1928 ab fünf v. H. — nach dem Aufwertungsgesetz erst mit dem Beginn des auf die Wiedereintragung folgenden Kalendervierteljahres. Diese Vorschrift ist ebenfalls ein Anreiz für den Grundstückseigentümer, die Wiedereintragung der Hypothek nicht sogleich zu bewilligen, sondern die gesetzliche Dreimonatsfrist auszunutzen. Wird z. B. eine Hypothek

Mitte September 1925 zur Wiedereintragung angemeldet, so wird die Dreimonatsfrist — sie läuft, wie erwähnt, nicht schon von der Anmeldung, sondern erst von dem Eingange der Mitteilung der Anmeldung beim Grundstückseigentümer — erst Ende Dezember 1925 ablaufen. Bei der Überlastung der Gerichte wird in sehr vielen Fällen die Wiedereintragung der Hypothek erst im Januar oder im Februar 1926 erfolgen. Dann ist die Hypothek erst vom 1. April 1926 ab zu verzinsen. Der Gläubiger wird also den Grundstückseigentümer zu der vorzeitigen Bewilligung der Wiedereintragung nur dann bewegen können, wenn er ihn hinsichtlich der Zinszahlung mindestens so günstig stellt, wie er bei Ausnutzung der gesetzlichen Dreimonatsfrist stehen würde. In vielen Fällen wird es für den Gläubiger wirtschaftlich durchaus erträglich sein, dem Grundstückseigentümer, um ihn zur vorzeitigen Bewilligung zu bewegen, noch einen bis zwei weitere Monate der Zinsfreiheit zu gewähren.

Dieses ganze Verfahren ist für den Grundstückseigentümer jedenfalls dann unbedenklich, wenn er — wie dies die Regel sein wird — zugleich der persönliche Schuldner ist.

Zusammenfassung: Für den Gläubiger wie für den Grundstückseigentümer scheint mir daher folgendes Verfahren zweckmäßig: Der Gläubiger meldet zur Sicherheit die Hypothek zur Wiedereintragung bei der Aufwertungsstelle an — diese Anmeldung kann ohne Beglaubigung der Unterschrift geschehen. Zugleich aber entwirft er eine Urkunde etwa folgenden Inhalts: „Auf dem Grundstück — Band — Blatt — Abteilung III Nr. — steht seit dem — eine Darlehnshypothek von — M. für — eingetragen. Sie ist am — mit — M. zurückgezahlt und demnächst gelöscht worden. Der Aufwertungsbetrag der Hypothek beträgt — RM., davon ab der zurückgezahlte Betrag von — RM., es bleibt also der jetzt maßgebliche Betrag von — RM. Ich bewillige, daß dieser Betrag nebst den gesetzlichen Zinsen seit dem (z. B. 1. Juni 1926), bis dahin unverzinslich, ins Grundbuch als Hypothek wiedereingetragen und der Hypothekenbrief dem obengenannten Gläubiger ausgehändigt werde. Breslau, den —. Unterschrift." Der Gläubiger sendet diese Urkunde dem Grundstückseigentümer und bittet ihn, aus den oben entwickelten Gründen diese Urkunde zu unterschreiben, notariell beglaubigen zu lassen und ihm zu senden, die Kosten aber von ihm, dem Gläubiger zu erfordern. Der Gläubiger braucht dann nur die beglaubigte Einwilligung des Grundstückseigentümers mit seinem eigenen Antrage auf Wiedereintragung gemäß der Einwilligung — dieser Antrag des Gläubigers bedarf einer Unterschriftsbeglaubigung nicht — dem Grundbuchamt einzureichen. Der Antrag verpflichtet den Gläubiger dann zwar dem Staate gegenüber zur Tragung der gerichtlichen Eintragungsgebühren. Dies hat aber keine praktische Bedeutung, da, wie bemerkt, die Eintragung gebührenfrei erfolgt.

Für den Grundstückseigentümer ist noch zu vermerken, daß kraft besonderer Vorschrift des Aufwertungsgesetzes bei der Wiedereintragung der aufgewerteten Hypothek zugleich von Amts wegen — also ohne daß es seines Antrags bedarf — seine Befugnis eingetragen wird, sich im Range unmittelbar hinter der wiedereingetragenen Hypothek nach näherer Maßgabe der §§ 6 und 20 des Aufwertungsgesetzes selbst eine Hypothek oder Grundschuld eintragen zu lassen.

Die Aufwertung rückständiger Kapitaleinzahlungen.

Von Dr. Richard Rosendorff, Rechtsanwalt und Notar, Berlin.

In der Literatur sowohl wie in den Zeitschriften und Aufsätzen viel behandelt, zieht die Frage der Aufwertung rückständiger Kapitaleinzahlungen und die Behandlung nicht voll eingezahlter Aktien bei der Umstellung immer wieder wegen ihrer großen praktischen Bedeutung die Aufmerksamkeit auf sich.

Neuerdings gibt eine Entscheidung des Hanseatischen Oberlandesgerichts vom 29. Juni 1925 (Hanseatische Gerichtszeitung 1925 Hauptblatt Nr. 92) erneut Veranlassung, sich mit den hier auftauchenden Fragen zu beschäftigen. Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Eine am 25. September 1922 gegründete G. m. b. H. hat ein Stammkapital von 1 000 000 Mark. Die beiden gleichmäßig mit 500 000 Mark beteiligten alleinigen Gesellschafter haben 25 Prozent ihrer Stammeinlage in bar eingezahlt. Am 19. März 1925 fand die Umstellungs-Generalversammlung statt. Hierbei wurde das Stammkapital durch Gesellschaftsbeschluß auf 2520 RM. ermäßigt und die beiden Geschäftsanteile auf je 1260 RM. festgesetzt. Weiter ist durch Beschluß vom selben Tage die Goldmarkeröffnungsbilanz genehmigt, in welcher unter den Passiven das Stammkapital mit 2520 RM. und unter den Aktiven ein „Einzahlungs-Debitoren-Konto" mit 2016 RM. eingestellt worden ist. Nach Angabe der Gesellschaft ist unter diesem Aktivposten der von den Gesellschaftern auf die Stammeinlage nicht eingezahlte Betrag von 750 000 Mark zu verstehen, dessen Aufwertung auf 2016 RM. von der Gesellschaft mit den Gesellschaftern vereinbart worden sei.

Das Registergericht hatte den Antrag der Gesellschaft auf Eintragung des Umstellungsbeschlusses und der erfolgten Umstellung zurückgewiesen, da das Stammkapital nicht vorhanden sei und die Vorschriften über Einstellung eines Kapitalentwertungskontos verletzt seien.

Nachdem das Landgericht sich auf den Standpunkt des Registerrichters gestellt hatte, hat das Hanseatische Oberlandesgericht die Beschwerde der Gesellschaft für begründet erachtet und dahin entschieden, daß Bilanz und Umstellung nicht zu beanstanden seien. Das Oberlandesgericht führt aus:

„Nach § 5 Abs. 2 der Goldbilanzverordnung kommt die Einstellung eines Kapitalentwertungskontos bei vorliegender Überschuldung einer Gesellschaft in Frage. Durch die Möglichkeit dieser Maßnahme soll der Gesellschaft eine Erleichterung gewährt werden, indem ihr die Einstellung eines fingierten Aktivpostens gestattet wird, welcher durch Tilgung der entsprechenden Schuld innerhalb drei Geschäftsjahren aus der Welt zu schaffen ist. Die der Gesellschaft zustehende Forderung gegen ihre Gesellschafter auf Einzahlung der ihnen gestundeten Teilbeträge ihrer Einlagen ist aber ein wirklicher Aktivposten der Gesellschaft. In § 26 Abs. 1 Satz 2 der Durchführungsverordnung vom 28. März 1924 ist ausdrücklich festgestellt, daß der Anspruch der Gesellschaft auf die ausstehenden Einzahlungen auf Geschäftsanteile durch die Vorschrift des Absatzes 1 Satz 1, nach welcher sie im Verhältnis zueinander für die Umstellung als voll eingezahlt gelten, unberührt bleibt. Darüber, in welcher Höhe dieser Anspruch zu bewerten ist, wird weder in der Goldmarkbilanzverordnung noch in der Durchführungsverordnung bestimmt. Nach § 12 Abs. 2 der Dritten Steuernotverordnung kommen auch deren Vorschriften bei der Aufwertung rückständiger Einlagen nicht in Betracht. Die Aufwertung hat also nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen, nach Treu und Glauben, zu erfolgen. Auf Zahlung aber der nach dieser Maßgabe aufzuwertenden Rückstände hat die Gesellschaft einen Rechtsanspruch. Es versteht sich von selbst, daß dieser als Aktivposten in die Bilanz einzustellen ist.

In dem angefochtenen Beschluß und demjenigen des Registergerichts sind der Begriff des Kapitalentwertungs-

kontos und die Voraussetzungen für dessen Einstellung unter die Aktiven der Gesellschaft verkannt. Diese Einstellung ist erst geboten, wenn der Betrag des Eigenkapitals das bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz nach Abzug der Schulden sich ergebende Vermögen übersteigt. Zu dem Vermögen der Gesellschaft gehört aber auch deren Anspruch auf die aufzuwertenden rückständigen Einlagen, welcher als Aktivposten aufzuführen ist. Im vorliegenden Fall ist eine Aufwertung auf 90 Prozent des von den Gesellschaftern seit der Gesellschaftsgründung geschuldeten Papiermarkbetrages erfolgt. Das ist reichlich hoch, aber nicht zu beanstanden. Nur eine mehr als 100prozentige Aufwertung würde mit der Vorschrift des § 5 Absatz 2 GV. nicht vereinbar sein. Hier kann auch über das wirkliche Bestehen eines Anspruchs der Gesellschaft als Zahlung des als Aktivposten eingestellten Betrages kein Zweifel bestehen, da beide allein anteilberechtigte Gesellschafter an der Beschlußfassung teilgenommen haben.

Da hiernach die Beanstandung des Eintragungsantrags der Beschwerdeführerin nach dem Gesetze nicht berechtigt ist, der angefochtene Beschluß vielmehr auf einer Gesetzesverletzung beruht, rechtfertigt sich die getroffene Entscheidung.

(Vergleiche zu der dargelegten Rechtsauffassung: Byk Anmerkung 30 zu § 1 der Goldbilanzverordnung und Anmerkung 2 zu § 26 der Durchführungsverordnung — Rambke und Keichel Anm. 3 zu § 5 der Goldbilanzverordnung.)"

Die vorstehende Entscheidung gibt, wie dies bei der Entscheidung des einzelnen Falles selbstverständlich ist, nur einen kleinen Ausschnitt aus der Fülle der bei der Umstellung nicht voll eingezahlten Aktien sich ergebenden Fragen. Die Gründe der Entscheidung erscheinen durchaus zutreffend. Insbesondere wird erfreulicherweise klargestellt, daß der Rechtsanspruch der Gesellschaft auf die aufzuwertenden Einzahlungsrückstände ein wirkliches Aktivum der Gesellschaft ist, das nicht mit dem fingierten Aktivposten eines Kapitalentwertungskontos verwechselt werden darf. Im übrigen hat die Entscheidung jedoch nur beschränkte Bedeutung, da es sich hier um eine Universal-Generalversammlung handelt, in welcher die Gesellschafter über die Höhe der Aufwertung mit der Gesellschaft Vereinbarungen getroffen haben.

Im Interesse der Verkehrssicherheit ist es zu begrüßen, daß das Oberlandesgericht die Gültigkeit solcher Vereinbarungen nicht beanstandet und auf diese Weise die Gesellschaften wenigstens dann vor Eingriffen des Registergerichts in ihre internen Verhältnisse schützt, wenn unter den Gesellschaftern selbst Einigkeit darüber besteht, daß und inwieweit sie ihre rückständigen Einzahlungen aufwerten wollen. Die eigentlichen Schwierigkeiten entstehen jedoch erst dann, wenn eine Universal-Generalversammlung nicht zustande gebracht werden kann oder eine Einigung über die Höhe der Aufwertung sich nicht erzielen läßt. Auch in diesem Falle bleiben die rückständigen Einlagen ein echtes Aktivum der Gesellschaft, das jedoch seiner Höhe nach nicht unbedingt feststeht und das infolgedessen nur seinem voraussichtlichen Werte nach in die Bilanz eingesetzt werden kann. Die wegen der Höhe der Aufwertung hier entstehende Unsicherheit dürfte auch durch einen Majoritätsbeschluß der Generalversammlung nicht beseitigt werden, da mit Rücksicht auf § 211 HGB. bzw. die entsprechenden Bestimmungen des G.m.b.H.-Gesetzes Aktionäre und Gesellschafter zur Einzahlung eines höheren Betrages als desjenigen, zu dessen Entrichtung sie durch den Gesellschaftsvertrag verpflichtet sind, nicht gezwungen werden können.

Praktische Aufwertungsfragen.

Von Professor Dr. Ed. Heilfron, Geheimer Justizrat.

I. Aufwertung der persönlichen Forderung.

Unter den vielen Kreuzworträtseln, die das Aufwertungsgesetz den Interessenten zur Lösung aufgegeben hat, ist eines der schwierigsten das der persönlichen Haftung des Schuldners für die Aufwertung. Fast jede der unzähligen an die Aufwertungsspezialisten gerichteten Fragen berührt unmittelbar oder mittelbar die Höhe der Aufwertung, die Feststellung des Gläubigers, die Ermittelung des Schuldners und die Durchführung dieser Aufwertungsart. Unter diesen vier Gesichtspunkten soll in folgendem dieser Fragenkomplex erörtert werden, und zwar unter Beschränkung auf die Grundlasten (Hypotheken- und Grundschulden), für welche wegen des möglichen Auseinanderfallens von Grundstückshaftung und Schuldnerverpflichtung die Fragen besonders verwirrt erscheinen.

a) Aufwertungshöhe.

1. Nach § 4 werden Hypotheken — und dasselbe gilt nach § 31 I für Grundschulden — auf 25 v. H. des Goldmarkbetrags aufgewertet, jedoch nicht höher als die durch sie gesicherten Forderungen. Hier stock' ich schon. Die persönliche Forderung kann also höher aufgewertet werden als auf 25 v. H.; niemals aber kann die Hypothek die persönliche Forderung übersteigen. Diese Regelung ist bekanntlich getroffen worden, um den Streit darüber zu beseitigen, was bei überschießender dinglicher Haftung mit dem Überschuß zu geschehen habe: ob eine Eigentümer- oder eine Gläubigergrundschuld entsteht. Die Klärung dieser Streitfrage ist an sich erfreulich; die Vorschrift des § 4 hat aber noch andere ungewollte Reflexwirkungen ausgelöst.

Nach § 10 kann in den dort erwähnten Fällen eine geringere Aufwertung der persönlichen Forderung nach allgemeinen Vorschriften herbeigeführt werden. Fallen Eigentümer und persönlicher Schuldner auseinander und macht der persönliche Schuldner auf Grund des § 10 eine geringere Aufwertung mit Erfolg geltend, so verliert der Gläubiger damit auch einen Teil des normalen Höchstsatzes von 25 Prozent gegenüber dem Eigentümer. Ist die Hypothek bei einer Veräußerung in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen, ohne daß der Erwerber in die persönliche Haftung eingetreten ist — worüber unten gesprochen wird —, so wird der verarmte Veräußerer sehr häufig die Härteklausel des § 8, die nach § 9 auch für ihn anwendbar ist, in Anspruch nehmen können. In diesen Fällen büßt der Gläubiger ebenfalls einen Teil seines dinglichen Anspruchs grundlos ein.

2. Daß die persönliche Forderung höher aufgewertet wird als die dingliche Last, wird sehr häufig vorkommen, allerdings nicht dem Prozentsatz, aber dem Goldmarkbetrag nach. Ist z. B. die Valuta von 100 000 PM. am 5. Juni 1922 (100 PM = 1,52 GM.) gezahlt, die Hypothek aber erst am 1. Juli 1922 eingetragen worden (1000 PM = 9,50 Goldmark), so ist, selbst wenn man unberücksichtigt läßt, daß der Gläubiger den Hypothekenbrief vermutlich noch viel später bei weiter gesunkener Papiermark ausgehändigt und erst damit (BGB. § 1117) die Hypothek erworben hat, die persönliche Schuld auf 1520, die dingliche Last auf 950 Goldmark zu berechnen. Der Laie wird es nicht verstehen, daß der Wert seiner Hypothek, auf die er bisher stets den Hauptwert gelegt hat, sich danach richten soll, ob das Grundbuchamt schnell oder langsam gearbeitet hat. Zahlreiche Anfragen beweisen übrigens, daß in vielen Köpfen der Gedanke spukt, man könnte bei höherer Aufwertung der persönlichen Forderung von dem persönlichen Schuldner, wenn er noch Eigentümer ist, eine nachträgliche Erhöhung der Hypothek verlangen; davon ist keine Rede.

3. Auch mit der Grundschuld kann eine persönliche Forderung in Verbindung stehen, und dies wird sogar meist der Fall sein, z. B. wenn ein Bankkunde eine für ihn auf seinem Grundstück eingetragene Grundschuld der Bank zur Sicherung einer Darlehnsschuld abtritt. Aber bei der Grundschuld besteht zwischen dieser und einer persönlichen Forderung nicht das zwangsläufige Abhängigkeitsverhältnis wie bei der Hypothek; auch bei der Grundschuld werden beide Ansprüche, der dingliche und der persönliche, aufgewertet, sie laufen aber nicht, wie bei der Hypothek, denselben Weg, sondern verschiedene Wege. Wenn § 31 auf Grundschulden die Vorschriften der §§ 4—8 und 14—30 anwenden will, so ist dies doch nur so zu verstehen, daß diejenigen für Hypotheken gegebenen Vorschriften, die auf dem inneren Zusammenhang von Hypothek und Forderung beruhen, nicht entsprechend anwendbar sind. Das gilt vor allem für den Satz des § 4, daß Hypotheken nicht höher aufgewertet werden dürfen, als die durch sie gesicherten Forderungen. Solange sich Grundschuldbelastung und gewöhnliche Forderung gegen die gleiche Person richten, wird dies keine praktische Bedeutung haben. Ist z. B. in dem obigen Falle eine Grundschuld von 300 000 Papiermark an die Bank abgetreten, die Bankforderung aber durch Abzahlungen von dieser Höhe auf 50 000 RM. zurückgegangen, so kann der Eigentümerschuldner der Bank natürlich, wenn sie die Grundschuld in voller Höhe geltend macht, die Minderung der persönlichen Forderung entgegensetzen. Der losere Zusammenhang zwischen Grundschuld und persönlicher Forderung zeigt sich aber sogleich, wenn der Eigentümer das mit der Grundschuld belastete Grundstück veräußert. Dann kann der neue Eigentümer, welcher die Grundschuld in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen hat, der die Grundschuld in voller Höhe geltend machenden Bank Einwendungen aus dem persönlichen Schuldverhältnis zwischen seinem Veräußerer und der Bank nicht entgegenstellen.

Steht auf einem Grundstück für den Eigentümer eine Grundschuld und veräußert er das Grundstück, indem er die Grundschuld in Anrechnung auf den Kaufpreis zurückbehält, so zeigt sich die verschiedene Behandlung der Aufwertung für die Grundschuld und für die persönliche Forderung besonders deutlich. Die letztere ist eine Kaufpreisforderung und verbindet sich nicht etwa mit der Grundschuld zu einer Restkaufgeldhypothek, deren Wert nach § 10 von der Aufwertungsstelle bestimmt wird. Vielmehr wird sie nach §§ 63 ff. als Forderung aus einem gegenseitigen Vertrage im ordentlichen Prozeßwege nach allgemeinen Vorschriften aufgewertet, und zwar ohne die in § 10 III bestimmten Höchstgrenzen von 75 und 100 Prozent des Goldmarkbetrags und auch bei Begründung der Restkaufgeldforderung vor dem 1. Januar 1909 (§ 10 Abs. I Ziff. 5).

4. Zahlreiche Anfragende wollen, daß der Rechtsberater ihnen ziffernmäßig oder wenigstens nach dem Prozentsatz sagt, was sie auf Grund ihrer Ansprüche zu erwarten haben. Das läßt sich schon für den dinglichen Anspruch wegen der möglichen Abwertungsanträge des Eigentümers nicht immer leicht feststellen, ist aber gänzlich unmöglich für die persönliche Forderung nach den §§ 10 ff. und 63 ff. Hier tritt die Schwierigkeit der Individualaufwertung besonders klar in die Erscheinung. Und auch die vom Reichsgericht in der berühmten Entscheidung vom 17. Juni 1925, V B 14/25 (abgedruckt z. B. bei Schlegelberger Anhang VI) aufgestellten Richtlinien geben nur allgemeine Anhaltspunkte.

b) Die Aufwertungsinteressenten.

Auf der Gläubigerseite können bei der Hypothek persönlicher und dinglicher Anspruch nicht auseinanderfallen; wohl aber ist dies bei der mit einer persönlichen Forderung zusammenhängenden Grundschuld möglich, wie dies bereits oben erwähnt ist.

Eines der wichtigsten Probleme des Aufwertungsrechts ist aber das Auseinanderfallen von Schuld und Haftung auf der Schuldnerseite, und hier sind wieder zwei Hauptfälle zu unterscheiden:

1. Der Schuldner hat das belastete Grundstück veräußert, der Erwerber hat die darauf ruhende Hypothek in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen. Wer kommt als persönlicher Schuldner in Frage?

2. Und ferner: Der Eigentümer und persönliche Schuldner hat die Hypothek zur Löschung gebracht, das Grundstück unbelastet veräußert und haftet nunmehr nur noch als persönlicher Schuldner kraft Vorbehalts oder Rückwirkung.

1. Für die Frage, wer im Falle eines Eigentumswechsels seit der Begründung der Hypothek als persönlicher Schuldner in Betracht kommt, glaubt man die Entscheidung zunächst ohne weiteres in § 416 BGB. zu finden. Diese Bestimmung ordnet aber nur einen Sonderfall; die allgemeinen Vorschriften über die Schuldübernahme kommen daneben und vermutlich viel häufiger zur Anwendung. Die Sonderbestimmung des § 416 erschöpft sich in einer Folgerung aus dem Stillschweigen des von dem Eigentumswechsel benachrichtigten Gläubigers: protestiert er nicht innerhalb von 6 Monaten seit der schriftlichen Mitteilung des Veräußerers, so gilt der Übergang auch der persönlichen Schuld auf den Erwerber als vollzogen.

Schon vor der Inflationszeit war die Mitteilung nach § 416 nicht sehr häufig, seit 1922 wird sie kaum jemals erfolgt sein. Wenigstens zeigen die unzähligen diesbezüglichen Anfragen nach dem persönlichen Schuldner, daß von dieser sehr einfachen Möglichkeit selten Gebrauch gemacht worden ist. Nach den Erfahrungen der Inflationszeit würde man heute den Gedanken des § 416 vermutlich nicht mehr an Stelle des viel gerechter wirkenden § 41 I des Preußischen Eigentumserwerbsgesetzes vom 5. Mai 1872 setzen. Nach dieser Vorschrift trat beim Eigentumswechsel eines belasteten Grundstücks der Übernehmer der Hypothek neben den bisherigen Schuldner, so daß der Gläubiger bei jedem Eigentumswechsel einen neuen persönlichen Gesamtschuldner erhielt. Das ist mit dem Inkrafttreten des BGB. fortgefallen. Nach diesem kann immer nur ein persönlicher Schuldner für die Hypothek in Frage kommen, und es beginnt deshalb das Rätselraten, wer das sein kann. Von welch großer praktischer Bedeutung diese Frage ist, liegt auf der Hand, wenn man der zahlreichen Fälle gedenkt, in denen Ausländer Grundstücke erworben und dann mit Gewinn an Inländer veräußert haben; oder, daß selbst Inländer während der Inflationsperiode schwach geworden sind, und das belastete Grundstück an einen kapitalkräftigen Inländer veräußert haben, der die Hypothek in Anrechnung auf den Kaufpreis übernahm. Sieht man von den, wie erwähnt, vermutlich sehr seltenen Fällen des § 416 ab, so ordnet sich die Frage nach dem persönlichen Schuldner nach §§ 414 und 415. Diese beiden Vorschriften unterscheiden sich dadurch voneinander, daß § 414 von einem privativen Schuldübernahmevertrag zwischen dem Erwerber und dem Hypothekar und § 415 von einem Vertrage zwischen Erwerber und Veräußerer spricht, der die Folge einer privativen Schuldübernahme erst durch die Genehmigung des Gläubigers erhält. § 415 unterscheidet sich seinerseits wieder von § 416 dadurch, daß nach der letzteren Bestimmung nur der Veräußerer, nach der ersteren auch der Erwerber dem Gläubiger die Schuldübernahme mitteilen kann. In den beiden Fällen der §§ 414 und 415 ist eine Form für den Schuldübernahmevertrag (§ 414) oder für die Genehmigung des Gläubigers

(§ 415) nicht vorgeschrieben. Die Annahme des Erwerbers als persönlichen Schuldners kann also — zwar nicht durch Stillschweigen, denn dieses wirkt nur unter den Voraussetzungen des § 416, wohl aber — auch durch schlüssige Handlungen erfolgen. Dadurch entsteht die große Unsicherheit. Wenn der Eigentümer A. im Jahre 1910 sein Grundstück an B. veräußert, B. dem Hypothekar C. bei der ersten Zinszahlung dies mitgeteilt und C. die Zinsen seither stets vorbehaltlos angenommen hat, so ist es sehr zweifelhaft, ob nicht schon darin eine Genehmigung des Schuldübernahmevertrages zwischen den Kaufparteien im Sinne des § 415 zu erblicken ist. Noch sicherer würde ein solcher Schluß gezogen werden können, wenn etwa B. dem C. bei Übersendung der ersten Zinsen geschrieben hat, er betrachte sich nunmehr, auf Grund der Übernahme der Hypothek, als persönlichen Schuldner des C. und C. hierauf keine Erklärung abgegeben und die Zinsen oder sogar Teilrückzahlungen widerspruchslos angenommen hat.

Ist der Hypothekar mit dem ursprünglichen Schuldner einig, dann gibt es übrigens ein ganz einfaches Mittel, um den dem Gläubiger angenehmeren Eintritt des Erwerbers als persönlichen Schuldners herbeizuführen. Da weder in § 415 noch in § 416 eine Ausschlußfrist für die Mitteilung von der Schuldübernahme bestimmt ist, so kann auch heute noch der Veräußerer seiner Schuld dadurch ledig werden, daß er dem Gläubiger die Schuldübernahme mitteilt, und dieser sie genehmigt. Dann tritt automatisch der Erwerber an die Stelle des Veräußerers. Bei mehrfachem Eigentumswechsel hat der Hypothekar also gewissermaßen das Recht, sich seinen persönlichen Schuldner auszusuchen. Der Veräußerer wird ja immer bereit sein, sich der persönlichen Haftung durch Vereinbarung mit dem Gläubiger zu entschlagen. Hingewiesen werden kann übrigens noch auf die Entscheidungen des Reichsgerichts in RGZ. 19 S. 253 und 33 S. 184: Genehmigung durch Anstellung der persönlichen Klage gegen den Übernehmer.

2. Die Haftung des persönlichen Schuldners wird besonders in den Vordergrund gerückt, wenn er das belastete Grundstück entlastet weiter veräußert hat, der Erwerber durch den öffentlichen Glauben des Grundbuchs geschützt ist und der Gläubiger bei der kraft Vorbehalts oder Rückwirkung eintretenden Aufwertung keine dingliche Sicherheit mehr hat. In diesen Fällen bekommt man vielfach von den verzweifelten Gläubigern die Frage vorgelegt, ob es denn keine Möglichkeit gebe, die ganz in der Luft schwebende und erst am 1. Januar 1932 fällige Forderung irgendwie zu sichern. Am meisten fühlen sich diejenigen Gläubiger bedrückt, die ihres dinglichen Rechts verlustig gegangen sind, während der persönliche Schuldner bei der Veräußerung sich ein Restkaufgeld hat eintragen lassen. Die Antwort kann nur verneinend ausfallen. Liegt ein Arrestgrund vor, was bei im Ausland befindlichen Schuldnern der Fall ist, so kann der Gläubiger vorgehen. Dagegen nimmt § 27 nicht auf die Gefährdung der Forderung, sondern nur auf die wirtschaftliche Lage des Gläubigers als Voraussetzung der Bewilligung von Vorauszahlungen ab 1. Januar 1926 Rücksicht. Einem nicht bedürftigen Gläubiger kann also nach § 27 nicht geholfen werden.

3. Mehrere persönliche Schuldner können als Gesamtschuldner oder als Hauptschuldner und Bürgen in Betracht kommen. Die Aufwertung kann im ersteren Falle auf Grund der Härteklausel der §§ 8 und 15 für jeden Gesamtschuldner verschieden hoch ausfallen. Dagegen wirkt eine Abwertung zugunsten des persönlichen Schuldners gemäß § 767 BGB. auch zugunsten des Bürgen, während umgekehrt der Bürge aus seinen Vermögensverhältnissen eine Herabsetzung des gegenüber dem Hauptschuldner festgesetzten Aufwertungsbetrags auf Grund der Härteklauseln nicht erreichen kann (vgl. hierzu die Reichsgerichtsentscheidung vom 21. Mai 1924, JW. 24 S. 1867 und die abweichende Ansicht von Roth S. 54 ff.).

II. Kostenfragen.

§ 11 II der Verordnung vom 21. Juli 1925 bestimmt: „Die Kosten der Eintragung der Aufwertung trägt der Eigentümer." Hierbei ist der Zweifel entstanden, wer die Kosten der für die Berichtigung erforderlichen Erklärungen der Beteiligten zu tragen hat. Hierüber sagt § 11 nichts, während nach § 897 BGB. die Kosten der Berichtigung des Grundbuchs und der dazu erforderlichen Erklärungen derjenige zu tragen hat, welcher die Berichtigung verlangt. Danach würde der Gläubiger die Beglaubigungskosten für seinen Berichtigungsantrag zu tragen haben. § 11 der Verordnung, der mit § 5 der Ersten Durchführungsverordnung zur Dritten StNV. vom 1. Mai 1924 wörtlich übereinstimmt, dürfte aber den Sinn haben, daß der Eigentümer auch diese Kosten der Berichtigung zu tragen hat. In der Praxis wird der Gläubiger, der ein geringeres Interesse daran hat, die Umschreibung auf Reichsmark eingetragen zu sehen als der Eigentümer, dessen Realkredit von der Bereinigung des Grundbuchs abhängt, durch Weigerung der Übernahme der Kosten den Eigentümer fast immer zur Erstattung dieser veranlassen können.

Aus der Praxis des Aufwertungsrechts.

Von Rechtsanwalt Dr. Adolf Hollaender, Berlin.

I. Infolge des häufigen Wechsels des Grundeigentums in der Inflationszeit erweist sich der Schutz des öffentlichen Glaubens des Grundbuchs, der durch die §§ 20 ff. des Aufwertungsgesetzes gewährt wird, von außerordentlich praktischer Bedeutung. In der überwiegenden Zahl von Fällen geht der frühere Hypothekengläubiger hierdurch seines Anspruchs ganz oder zum Teil verlustig, da der persönliche Schuldner häufig infolge der Inflation verarmt ist und der Aufwertungsanspruch gegen ihn sich entweder überhaupt nicht oder nur in verringertem Umfang (§ 15 AufwG.) durchsetzen läßt. Mügel versucht in seinem Kommentar zum Aufwertungsgesetz (zu § 20 Anm. 4), die Bedeutung der hier in Betracht kommenden Bestimmungen abzuschwächen. Nach seiner Ansicht ist der Erwerber eines Rechts, der sein Recht vor dem 14. Februar 1924 erworben hat, nicht in gutem Glauben, wenn er wußte, daß eine gelöschte Hypothek auf Grund einer unzureichenden Zahlung gelöscht ist. Der Ansicht Mügels wird man indessen nicht beitreten können. Sie entspricht nicht dem wirtschaftlichen Zweck des Gesetzes, der bei der Auslegung des AufwG. von besonderer Bedeutung ist. Dieser ging dahin, den Erwerber eines Grundstücks, der im Vertrauen auf die Löschung einer Hypothek dieses erworben hat, zu schützen. Es ist richtig, daß die an den Hypothekengläubiger erfolgte Leistung nur unvollständig und auch nach den Grundsätzen des bürgerlichen Rechts, wie sie nunmehr auf Grund der Rechtsprechung des Reichsgerichts feststehen, zur Tilgung der Schuld nicht geeignet war. Aber hierauf kommt es in dem vorliegenden Falle nicht an; entscheidend ist lediglich, daß die Hypothek im Grundbuch gelöscht war. Die Regelung des § 20 entspricht dem bisherigen Recht, wie es von der herrschenden Lehre aufgefaßt worden ist (KGDNotV. 1924 S. 384). § 20 kodifiziert diese Auffassung. Immerhin wird auch eine so wichtige Frage erst durch die Rechtsprechung ihre Klärung finden müssen — kein gutes Zeichen für den Beruf unserer Zeit zur Gesetzgebung.

II. Der öffentliche Glaube des Grundbuchs kann nur dann in Frage kommen, wenn eine rechtswirksame Übertragung des Eigentums erfolgt ist. Nach dem preußischen Gesetz vom 20. Juli 1925 (PrGS. S. 93) ist ein rechtswirksamer Übergang des Eigentums in den Fällen nicht erfolgt, in denen bei einem Schwarzkauf die Eintragung im Grundbuch nach dem 16. Februar 1923 erfolgt und der Kaufvertrag nicht nach dem 17. August 1925 neu abgeschlossen ist. Diese Kaufverträge können indessen, nachdem ihr wirklicher Inhalt bekanntgegeben ist, nachträglich genehmigt werden. Ist ein rechtswirksamer Eigentumsübergang nicht erfolgt, so ist der Verkäufer nach wie vor Eigentümer des Grundstücks. Hat er nach dem 14. Juni 1922 die Hypothek bezahlt, so kann sich der Hypothekengläubiger an ihn halten, obwohl er nicht im Grundbuch als Eigentümer eingetragen ist. Diese eigenartige Rechtslage wird vielfach eine Verständigung zwischen Käufer und Verkäufer des Grundstücks fördern; sie werden nachträglich die Genehmigung des Schwarzkaufs unter Angabe des wirklichen Kaufpreises gemeinsam beantragen. Die nachträgliche Genehmigung macht das Rechtsgeschäft rückwirkend rechtswirksam, so daß der Käufer nunmehr durch den öffentlichen Glauben des Grundbuchs geschützt ist und der Hypothekengläubiger sich nur noch an den Verkäufer als persönlichen Schuldner halten kann, sofern er die Schuld aufgenommen oder übernommen hat. Erfolgt bei der Verständigung eine Nachzahlung auf den Kaufpreis, so wird dies freilich bei Bemessung der von dem Verkäufer als persönlichen Schuldner zu zahlenden Aufwertungssumme zu berücksichtigen sein (§ 15 AufwG.). Man ersieht auch hieraus, zu welchen rechtspolitisch unerwünschten Folgen das Gesetz vom 20. Juli 1925 führt (vgl. hierzu im übrigen meinen Aufsatz „Aus der Aufwertungspraxis" in „Wirtschaft und Recht" vom 1. August 1925).

III. Beim Erwerb von Anteilen einer Grundstücks-G.m.b.H. kommt der öffentliche Glauben des Grundbuchs nicht in Betracht. Die G.m.b.H. haftet für die Hypothek, auch wenn ihre Anteile in andere Hände übergegangen sind; die Rechtspersönlichkeit der G.m.b.H. ist dieselbe geblieben. Hier zeigt sich ein Nachteil der Benutzung der G.m.b.H.-Form — ein Nachteil ähnlicher Art, wie er sich bei der Haftung für Steuern aus der Zeit ergibt, wo die G.m.b.H.-Anteile sich noch in anderen Händen befanden.

IV. Als praktisch sehr wichtig erweist sich § 20 II AufwG. In nicht seltenen Fällen hat der Käufer eines Grundstücks nur ein lastenfreies Grundstück erwerben wollen. Die Erteilung der Löschungsbewilligung durch den Hypothekengläubiger und der Abschluß des Kaufvertrages sowie die Auflassung erfolgten häufig gleichzeitig vor dem Notar. Erst erteilte der Hypothekengläubiger die Löschungsbewilligung, und im Anschluß daran wurden sofort der Kaufvertrag und die Auflassung beurkundet. Ein Schutz des Erwerbers kommt nach § 20 II nur dann in Betracht, wenn eine dem § 29 der Grundbuchordnung entsprechende Löschungsbewilligung oder löschungsfähige Quittung erteilt war oder gleichzeitig erteilt wurde. Eine dem § 29 der Grundbuchordnung entsprechende Löschungsbewilligung liegt nur dann vor, wenn sie zum mindesten öffentlich beglaubigt ist. Bisweilen ist es nun vorgekommen, daß die Beglaubigung der Unterschrift des Hypothekengläubigers unter der Löschungsbewilligung erst nach Beurkundung der Auflassung erfolgte. Es ist behauptet worden, daß bei einer derartigen Sachlage § 20 II nicht zur Anwendung komme. Diese Ansicht dürfte auch dann nicht zutreffen, wenn etwa die Beglaubigung der Unterschrift unter die Löschungsbewilligung erst nach Abschließung des Protokolls über den Kauf- und Auflassungsvertrag durch den Notar erfolgt ist. Denn wesentlich ist lediglich, ob es sich wirtschaftlich um einen einheitlichen Vorgang handelt. Gegen § 20 II AufwG. läßt sich vom rechtspolitischen Standpunkt manches einwenden; nachdem einmal die Bestimmung Gesetzeskraft hat, muß sie ihrem Zweck entsprechend ausgelegt werden.

Ist zwar vor Auflassung die Hypothekensumme gezahlt, aber erst nach Auflassung, wenn auch nur einige Stunden nach Auflassung die Löschungsbewilligung erteilt, so kommt § 20 II nicht zur Anwendung.

V. Durch die Regelung, die ein Teil der Aufwertungsfrage im Aufwertungsgesetz gefunden hat, ist die Aufwertungsbewegung vorläufig zu einem Abschluß gelangt; und alle diejenigen, die noch Aufwertungsansprüche zu haben glauben, bemühen sich augenblicklich um ihre Durchsetzung.

Die Frage, ob eine von einem Angestellten oder Agenten gegebene Kaution aufgewertet werden kann, ist nicht im Aufwertungsgesetz selbst gelöst. Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob die Kaution eine Vermögensanlage ist und infolgedessen nach § 63 des Aufwertungsgesetzes mit nicht mehr als 25 Prozent des Goldmarkbetrages aufgewertet werden darf. Die Judikatur hat mit Recht diese Frage verneint. Der Begriff der Vermögensanlage ist ein wirtschaftlicher, kein rechtlicher Begriff. Vermögensanlage ist jede auf eine gewisse Dauer berechnete Verwendung von Vermögensstücken, die zu Zwecken der Erhaltung und Nutzung des Kapitals erfolgt. Eine Kaution dient nicht diesem Zweck. Sie ist nicht im Interesse des Bestellers dem Empfänger in Verwahrung oder Verwaltung gegeben, sondern sie dient dem Zweck der Sicherung des Empfängers. Auch wenn Zinsen gezahlt werden, sind diese nur eine Entschädigung für die Kapitalbenutzung — Folge, aber nicht Zweck der Kautionsbestellung (vgl. Juristische Wochenschrift 1925, 277[15]). Daß der Anspruch auf Rückgewährung einer Kaution keine Kontokorrentforderung (§ 65 des Aufwertungsgesetzes) ist, bedarf keiner Begründung.

Infolgedessen sind Kautionen nach den allgemeinen Grundsätzen aufzuwerten, d. h. gemäß § 242 BGB. nach Treu und Glauben. War dem Kautionsempfänger die Art der Verwertung der Kaution überlassen, und hat er sie in seinem Betriebe arbeiten lassen, so entspricht das Maß der Aufwertung dem Verhältnis, in dem der Kautionsempfänger sich selbst hat sein Vermögen erhalten können. Ist also z. B. das Betriebsvermögen des Empfängers um 60 Prozent geringer als das Vermögen zur Zeit der Bestellung der Kaution, so ist die Kaution mit 40 Prozent aufzuwerten. Freilich wird die Feststellung, in welchem Umfange ein Kaufmann sich sein Betriebsvermögen erhalten hat, vielfach schwierig sein, besonders dann, wenn er seinem Betriebsvermögen nach der Kautionsbestellung weitere Mittel zugeführt hat, z. B. wenn eine Aktiengesellschaft ihr Aktienkapital erhöht hat. Aber im Regelfalle wird sich doch auch in diesem Falle mit einiger Bestimmtheit das Maß der Erhaltung des Betriebsvermögens feststellen lassen.

Ist die Kaution bei einer Sparkasse oder Bank eingezahlt worden, so trifft den Arbeitgeber regelmäßig keine Aufwertungspflicht, sofern der Arbeitnehmer hiermit einverstanden war. Es war dann seine Sache, eine andere Anlegung zu veranlassen. Von sich aus die Anlage zu wechseln, war nicht Sache des Arbeitgebers; doch gilt dies nicht ausnahmslos. Wo der Arbeitnehmer die Anlage seines Vermögens dem Arbeitgeber überließ, durfte dieser das

Vermögen nicht ruhig entwerten lassen, zumal wenn er für sein eigenes Vermögen besser sorgte. Die Verhältnisse des Einzelfalls werden hier eine sorgfältige Prüfung erfordern, um zu einem befriedigenden Ergebnis zu gelangen. Wenn in den Mitteilungen der Handelskammer in Berlin 1924 S. 143 ausgeführt ist, bei der Aufwertung sei zu berücksichtigen, ob die Kaution wegen der Möglichkeit jederzeitigen Ausscheidens des Arbeitnehmers bereitgehalten werden mußte, so ist diese Erwägung nur für Ausnahmefälle von Bedeutung, da die Kautionen nicht so hoch zu sein pflegen, daß für die Rückzahlung Mittel bereitgehalten werden mußten.

Von praktisch viel wesentlicherer Bedeutung ist die Frage, ob die Rückzahlung einer Kaution in der Zeit der fortgeschrittenen Entwertung der Mark zum Nominalbetrag einen Aufwertungsanspruch ausschließt. Über diese Frage besteht in weiten Kreisen noch völlige Unklarheit, die vielfach zu überflüssigen Prozessen führt. Vielfach wird angenommen, daß nur in den Fällen eine Rückwirkung der Aufwertung bei vorbehaltloser Annahme stattfinden kann, in denen das Aufwertungsgesetz dies ausdrücklich bestimmt. Diese Ansicht steht aber nicht im Einklang mit der Rechtsprechung des Reichsgerichts (RG. in HV. 25, 600; 25, 1385; Urteil v. 27. 1. 1925, abgedruckt in Warneyer, Aufwertung außerhalb der 3. StNV. S. 50; Warneyer Rspr. 1925 Nr. 38). Nach Eintritt der völligen Entwertung der deutschen Währung stellte die Entrichtung des Nennbetrages einer früher begründeten Schuld in Papiermark regelmäßig keine Bewirkung der geschuldeten Leistung dar, die das Erlöschen des Schuldverhältnisses nach § 363 BGB. herbeiführt. Eine solche Zahlung war unvollständig. Aus § 363 BGB. folgt, daß trotz der Annahme der Leistung — mag sie auch ohne Vorbehalt erfolgt sein — der Gläubiger die Befugnis hat, ihre Unvollständigkeit geltend zu machen. Insbesondere liegt in der vorbehaltlosen Annahme der Schuld in Papiermark kein Verzicht auf den Aufwertungsanspruch. Nur wenn die Parteien klar zum Ausdruck gebracht haben, daß die Schuld durch die gewährte Leistung getilgt sein sollte, insbesondere wenn sie vereinbarungsgemäß die Höhe der zu gewährenden Leistung auf den Betrag, in dessen Höhe er gezahlt ist, festgesetzt haben, kann hinterher die Aufwertung nicht mehr verlangt werden (vgl. RGE. Bd. 109, S. 111). In der bloßen Annahme des angebotenen Geldes liegt eine solche Vereinbarung nicht. Es muß noch eine besondere Abmachung hinzutreten, um einen Verzicht zu begründen. Nahm der Gläubiger den Papiermarkbetrag nur aus dem Grunde vorbehaltlos an, weil er darüber noch nicht im klaren war, daß ihm ein Aufwertungsanspruch zusteht, so liegt kein Verzicht vor (RGE. Bd. 109, S. 111).

In den Fällen indessen, in denen ein Vergleich über den Aufwertungsanspruch erfolgt ist, ein Verzicht auf weitere Aufwertung stattgefunden hat, wird man dem Gläubiger mit Rücksicht auf die inzwischen erfolgte Änderung der Anschauungen über die Höhe der Aufwertung keinen weiteren Aufwertungsanspruch geben können. Eine Nichtigkeit des Vergleichs gemäß § 779 BGB. wird regelmäßig nicht in Betracht kommen. § 67 des Aufwertungsgesetzes findet nur auf die in diesem Gesetze geordneten Ansprüche Anwendung. Auch in der vorbehaltlosen Annahme einer höheren Papiermarksumme als des Nennwertes liegt noch kein Vergleich, z. B. nicht, wenn der Gläubiger einen geschuldeten Papiermarkbetrag erhöhte, weil er gar zu gering war oder weil es passende Scheine überhaupt nicht mehr gab. Die Parteien müssen bei einem Vergleich sich darüber klar gewesen sein, daß er eine weitere Aufwertung ausschließen sollte.

Die Kredithypothek nach dem Aufwertungsgesetz.

Von Rechtsanwalt Dr. Carl Becher, Berlin.

Die Aufwertung der Papiermarkhypotheken bewirkt zwangsläufig, daß die Grundstücke wiederum in erheblicher Weise belastet werden, so daß sie damit die Eigenschaft verlieren, als Unterlage für einen neu aufzunehmenden Hypothekenkredit zu dienen. Diesem Übelstand versucht das Aufwertungsgesetz dadurch abzuhelfen, daß es dem Eigentümer die Befugnis vorbehält, für sich selbst eine sogenannte Kredithypothek ins Grundbuch eintragen zu lassen. Gleichzeitig sollte dadurch vermieden werden, daß alte Papiermarkhypotheken, die man vielleicht schon zur Zeit ihrer Bestellung als Schornsteinhypotheken bezeichnen konnte, dadurch, daß die Hypotheken nur bis auf 25 Prozent aufgewertet werden, einen unverdienten besseren Rang erhielten. Nach § 7 des Aufwertungsgesetzes ist der Eigentümer befugt, im Range nach dem an erster Stelle eingetragenen aufgewerteten Rechte und vor den diesem nachgehenden Rechten eine Hypothek oder Grundschuld in Höhe von 25 v. H. des Goldmarkbetrages des aufgewerteten Rechtes eintragen zu lassen. Lasten also auf einem Grundstück aus der Vorkriegszeit zwei Papiermarkhypotheken von 100 000 und 50 000 Mark, so würde die Belastung jetzt folgendermaßen aussehen:

1.	Erste Hypothek aufgewertet auf	25 000 ℳ
2.	Kredithypothek für den Eigentümer in Höhe von	25 000 ℳ
3.	Zweite Hypothek aufgewertet auf	12 500 ℳ

Diese Kredithypothek des Eigentümers entsteht ipso jure und ist kraft ausdrücklicher Gesetzesvorschrift sogar gegen den öffentlichen Glauben des Grundbuchs geschützt. Demnach muß bei Grundbucheinsichten diesem Umstande eine erhöhte Bedeutung beigemessen werden, da die Grundbücher durch diese Kredithypotheken zum Teil unrichtig geworden sind.

Die Rechte des Eigentümers sind noch erweitert, wenn der Goldmarkbetrag der 2. und der nachfolgenden Hypotheken innerhalb der mündelsicheren Grenze des Grundstücks liegt. Diese beträgt in Preußen für städtische Grundstücke ½ und für ländliche Grundstücke ⅔. Hier kann der Eigentümer auch nach jeder anderen Hypothek sich eine weitere Kredithypothek eintragen lassen. Da auch hier der öffentliche Glaube des Grundbuchs gegenüber diesen Rechten zurücktritt, so kann bei mehrfacher Belastung schon infolge der Unübersichtlichkeit der grundbuchrechtlichen Verhältnisse dieses Recht wirtschaftlich in das Gegenteil umschlagen, indem ein Kreditgeber gerade infolge der unklaren Sach- und Rechtslage das Grundstück als eine geeignete Kreditunterlage überhaupt nicht mehr ansieht. In derartigen Fällen wird dem Eigentümer nichts weiter übrigbleiben, als auf das ihm nach dem Gesetz eingeräumte Recht zu verzichten. Diese Möglichkeit ist in dem Gesetz ausdrücklich vorbehalten. Der Verzicht bedarf zu seiner Wirksamkeit der Eintragung in das Grundbuch.

Die Möglichkeit, die sich dem Eigentümer durch diese Kredithypothek zur Aufnahme weiterer Belastung eröffnet, kann er nur dann ausnutzen, wenn er bei den neu aufzunehmenden Hypotheken die heute üblichen Zinsen bewilligt. Das gestattet ihm das Gesetz in Abweichung von den Vorschriften des bürgerlichen Rechts, so daß also auch insoweit die Nachhypotheken schlechter gestellt sind. Welcher Zinsfuß als der übliche anzusehen ist, ist im Gesetz nicht bestimmt. Diese Regelung wird in den Ausführungsbestimmungen erfolgen.

Die dem Eigentümer durch das Aufwertungsgesetz gewährte Kredithypothek stellt sich juristisch als Rangvorbehalt dar, wie er im § 881 BGB. geregelt ist. Daraus ergibt sich, daß diese Befugnis weder übertragbar noch pfändbar ist.

Sie bleibt ein untrennbarer Bestandteil des Eigentumsrechts. Trotzdem wird aber, wie schon erwähnt, gerade die Unübersichtlichkeit des Grundbuchs, die dieser Rangvorbehalt mit sich bringt, den Eigentümer dazu zwingen, daß er im Wege einer gütlichen Einigung mit seinen sämtlichen Hypothekengläubigern die grundbuchrechtlichen Verhältnisse seines Grundstücks klarstellt. Hierzu wird er sich der Hilfe der Aufwertungsstellen bedienen können.

Gewinn- und Verlustbuchung durch die Aufwertung.

Von Hugo Meyerheim, Berlin-Grunewald.

In den Kreisen der buchführenden Steuerpflichtigen findet man die Ansicht vertreten, daß der Aufwertungsbetrag, der dem Gläubiger zugute kommt, nicht als Einkommen zu betrachten und daher nicht als Gewinn zu verbuchen sei. Dieser Standpunkt wird auch von einigen Juristen vertreten und darauf hingewiesen, daß Aufwertungsansprüche zu den in § 6 Abs. 3 des neuen Einkommensteuergesetzes nicht der Einkommen-Besteuerung unterliegenden „einmaligen Vermögensanfällen" gehören.

Demgegenüber ist zunächst zu bemerken, daß es sich bei Aufwertungsansprüchen gar nicht um „Vermögensanfälle" handelt, denn die Aufwertung soll den Verlust, der durch den Währungsverfall entstanden ist, ausgleichen. Die Aufwertungsansprüche stellen also für den Gläubiger einen Gewinn und dementsprechend für den Schuldner einen Verlust dar. Handelt es sich also bei der Aufwertung betriebswirtschaftlich und daher handelsrechtlich zweifellos um Gewinne oder Verluste, so kommen hierfür nach § 7 des Einkommensteuergesetzes, der auch für das Körperschaftssteuergesetz maßgebend ist, Einkommen bzw. Verlust in Betracht. Das läßt sich steuerlich um so mehr rechtfertigen, als die Aufwertung durch die Vermögenzuwachssteuer zur Zeit nicht erfaßt wird, denn diese ist bekanntlich nach § 26 des neuen Vermögensteuergesetzes bis 31. Dezember 1928 außer Hebung gesetzt.

Daß der Gesetzgeber die Aufwertung nicht als Vermögenszuwachs betrachtet, geht auch aus § 13 des Aufwertungsgesetzes hervor. Hier wird ausdrücklich gesagt, daß die Forderung als „Aktivum oder Passivum" einzustellen ist. Das ist aber, wie unten ausgeführt, nur zu Gunsten oder zu Lasten des Gewinn- und Verlustkontos, also als Gewinn oder Verlust möglich. Allerdings könnten vermögensverteilende Unternehmen, wie offene Handelsgesellschaften, das Kapitalkonto in gleicher Höhe des Aufwertungsbetrages verändern, ihn also aus der Erfolgsrechnung eliminieren, aber bei gewinnverteilenden Unternehmen (Aktiengesellschaften usw.) würde diese Buchung auf Schwierigkeiten stoßen.

Wollte man aber eine verschiedenartige Behandlung der Steuerpflichtigen annehmen, so könnte eine körperschaftssteuerpflichtige Gesellschaft die Aufwertung als Verlust verbuchen, die ihr Aufwertungsgläubiger über Kapitalkonto ausbucht, und das Reich hätte dann die steuerliche Auswirkung der Aufwertung zu tragen. Die geschuldete Aufwertung ist also zu verbuchen: „Gewinn- und Verlustkonto an Aufwertungskonto" und die dem Steuerpflichtigen zugute kommende Aufwertung: „Aufwertungskonto an Gewinn- und Verlustkonto".

Die körperschaftssteuerpflichtigen Gesellschaften können übrigens wenn sie die Aufwertungsschuldner sind nach dem § 81 des Aufwertungsgesetzes den Aufwertungsbetrag statt zu Lasten des Gewinn- und Verlustkontos auch einem zu eröffnenden „Aufwertungs-Ausgleichskonto" belasten, das zu aktivieren und durch jährliche Abschreibungen zu tilgen ist. Dadurch verteilt sich der Verlust auf mehrere Jahre. Diese Abschreibungen können aber auch nur als Verlustbuchungen erfolgen, weil ein Passivposten hierfür keinen Sinn hat.

Nach obigen Ausführungen dürfte die Verbuchung der Aufwertungsguthaben über Kapitalkonto bei einkommensteuerpflichtigen Buchführenden zu Beanstandungen führen, weil sie ebenso wie Körperschaftssteuerpflichtige in diesem Falle einen Gewinn zu versteuern hätten, während im Falle einer Aufwertungslast sich der Steuerpflichtige schädigt, wenn er den Betrag nicht als Verlust betrachtet. Hierbei sind die körperschaftssteuerpflichtigen Unternehmen allerdings unter Umständen insofern im Vorteil, als ihnen die sukzessive Abschreibung gestattet ist.

Anmerkung der Schriftleitung: Wir haben die vorstehenden Ausführungen aus der Feder eines ersten Buchsachverständigen gebracht, da die Frage in nächster Zeit außerordentlichem Interesse in der Praxis begegnen wird. Der Herr Verfasser scheint uns allerdings bei Behandlung der vorstehenden Frage auf die rein steuerrechtlichen Gesichtspunkte nicht genügend Gewicht gelegt zu haben. Denn nach § 108 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes sind Forderungen und Schulden, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetz unterliegen, mit dem Werte einzusetzen, der sich bei Anwendung der Grundsätze des Aufwertungsgesetzes für den maßgebenden Zeitpunkt ergibt. Ohne die Vorschrift des des § 108 Abs. 1 f. RG. könnten die Änderungen des Aufwertungssatzes durch das Aufwertungsgesetz gegenüber dem Rechtszustand nach der Dritten Steuernotverordnung bei der Veranlagung nach dem Einkommensteuergesetz als Gewinne oder Verluste behandelt werden. Dieses sollte verhindert werden. Im übrigen wird in einer demnächst erscheinenden Abhandlung von Pick-Schlör „Die neuen Steuern von Handel und Industrie" auf den ganzen Fragenkomplex noch näher eingegangen werden.

Aufwertung trotz rechtskräftigen Urteils.

Von Rechtsanwalt Jaensch, Liegnitz.

Das Reichsgericht hat in seiner berühmten Entscheidung vom 28. November 1923, in welcher die Verpflichtung zur Aufwertung von Darlehnsforderungen anerkannt wurde, beständig daran festgehalten, daß die aus der Vorinflationszeit oder Inflationszeit stammenden Geldschulden nach dem Grundsatz von Treu und Glauben aufzuwerten sind. In neuester Zeit hat es diese Aufwertungspflicht auch für solche Verbindlichkeiten anerkannt, die durch ein in der Inflationszeit ergangenes auf Papiermark lautendes Urteil bereits rechtskräftig festgestellt sind. Dem Gläubiger, dem z. B. eine aus dem Jahre 1918 stammende Kaufpreisforderung für Waren von 10 000 M. zustand, blieb, wenn er dieselbe im Jahre 1919 einklagte, nichts weiter übrig, als dieselbe in Papiermark einzuklagen. Er erhielt, wenn der Prozeß 2 oder 3 Jahre oder noch länger zum Durchlaufen der verschiedenen Instanzen brauchte, häufig erst im Jahre 1923 ein auf Zahlung von 10 000 Papiermark lautendes Urteil. Denn damals galt in der Rechtsprechung noch uneingeschränkt der Grundsatz: Mark gleich Mark die Aufwertung war damals von der Rechtsprechung noch nicht anerkannt, und mit Rücksicht hierauf hatte es der Kläger natürlich unterlassen, Aufwertung seiner Forderung im Prozeß zu fordern. Er hätte sich ja damit der Gefahr einer Abweisung seines Aufwertungsverlangens ausgesetzt, in

welchem Falle ihm der größte Teil der Prozeßkosten auferlegt worden wäre. Es blieb ihm also damals nichts weiter übrig, als sich mit einem Papiermarkurteil zu begnügen und, wenn der Beklagte beispielsweise diesen Papiermarkbetrag am 1. Juli 1923 zahlte, diesen Papiermarkbetrag anzunehmen, da ja ein rechtskräftiges Urteil vorlag, so daß er schließlich anstatt seiner 10 000 Goldmark einen Betrag von etwa 25 Pfennig erhielt.

Das Reichsgericht hat nun durch mehrere in letzter Zeit ergangene Entscheidungen anerkannt, daß der Gläubiger in solchen Fällen berechtigt ist, durch einen neuen, zweiten Prozeß Aufwertung der bereits durch rechtskräftiges Urteil auf 10 000 Papiermark festgestellten Forderung zu beanspruchen, und zwar nach Treu und Glauben. Dem stand allerdings entgegen, daß über diese Forderung bereits einmal durch rechtskräftiges Urteil entschieden war und daß nach der deutschen Zivilprozeßordnung ein bereits einmal rechtskräftig festgestellter Anspruch nicht zum zweiten Male eingeklagt werden kann. Diese vom Beklagten geltend gemachte Einrede der rechtskräftig entschiedenen Sache hat jedoch das Reichsgericht nicht als durchgreifend anerkannt. Vielmehr hat das Reichsgericht angenommen, daß durch das Urteil im ersten Prozeß nur über den Goldmarkwert entschieden ist, den die 10 000 M. zur Zeit der Urteilsfällung hatten, also wenn das Urteil am 1. Juli 1923 erging, nur über 0,25 Goldmark, und daß es dem Gläubiger daher unbenommen ist, den Restgoldmarkbetrag seiner Forderung in einem neuen, zweiten Prozeß einzuklagen. Das Reichsgericht sagt: Die im zweiten Prozeß geltend gemachte Forderung des Klägers, ihm das zu gewähren, was ihm der Vorprozeß nicht gewährt hat, ist nichts anderes als das Begehren des Restbetrages seiner Forderung. Sie ist somit eine Nachforderung aus dem gleichen Geschäft und aus dem gleichen Grunde. Dem Kläger kann nach der Auffassung des Reichsgerichts auch nicht entgegengehalten werden, daß er auf seine Aufwertungsansprüche verzichtet habe, da er seinen Aufwertungsanspruch im ersten Prozeß nicht geltend gemacht und sogar den ihm gezahlten Papiermarkbetrag vorbehaltlos angenommen habe. Denn dem Kläger sei es nicht zu verdenken, wenn er im ersten Prozeß seinen Aufwertungsanspruch nicht geltend machte, da damals die Frage der Aufwertung noch völlig ungeklärt war und der Kläger sich durch die Geltendmachung der Gefahr der Abweisung dieses Anspruches aussetzte. Ein Verzicht auf den Aufwertungsanspruch könne in diesem dem damaligen Stande der Rechtsprechung entsprechenden Verhalten des Klägers nicht gefunden werden. Ebensowenig sei ein solcher Verzicht in der vorbehaltlosen Annahme des Papiermarkbetrages zu finden. Denn die Entrichtung des Nennbetrages einer früher begründeten Schuld in Papiermark sei nach dem Eintritt der völligen Entwertung der deutschen Währung keine Bewirkung der Leistung im Sinne des BGB. und vermöge ein Erlöschen des Schuldverhältnisses nicht herbeizuführen. Abzulehnen sei auch die Auffassung, als sei durch die vorbehaltlose Annahme des Papiermarkbetrages der Betrag der Schuld durch Vereinbarung der Parteien auf den gezahlten Papiermarkbetrag festgestellt. In der vorbehaltlosen Annahme der Papiermarksumme könne vielmehr eine solche vereinbarungsgemäße Feststellung nicht erblickt werden. Eine solche Vereinbarung brauche zwar nicht ausdrücklich getroffen zu werden, sondern könne auch stillschweigend getroffen werden. Die bloße Tatsache der Annahme reiche indessen zur Annahme einer solchen Vereinbarung nicht aus, da in den Kreisen der Rechtsuchenden noch keine Kenntnis von der Anerkennung des Aufwertungsanspruches durch die Rechtsprechung vorhanden gewesen sei. Ein Verzicht durch vorbehaltlose Annahme könne nur dann angenommen werden, wenn zu der bloßen Annahme noch eine besondere Abmachung hinzugetreten wäre oder wenn der Gläubiger längere Zeit nach Erlangung sicherer Kenntnis davon, daß er Aufwertung seiner Forderung zu fordern berechtigt sei, sich schweigend oder untätig verhalten habe. Ebensowenig könne sich der Schuldner darauf berufen, daß die Annahme des Papiermarkbetrages nach Treu und Glauben und mit Rücksicht auf die Verkehrssitte als Verzicht auf alle weiteren Aufwertungsansprüche anzusehen sei. Vielmehr würde es, wie das Reichsgericht ausführt, der Billigkeit widersprechen, wenn sich der Schuldner von einer vor der Inflation entstandenen Schuld mehrere Jahre später durch Zahlung eines entwerteten Papiermarkbetrages befreien dürfte. Daß der Gläubiger damit einverstanden sein würde, durfte der Schuldner nach Treu und Glauben keinesfalls annehmen.

Obgleich sonach die Berechtigung der Aufwertung auch bei Vorliegen eines rechtskräftigen Papiermarkurteils anerkannt ist, so bedeutet das keineswegs, daß dem Beklagten im zweiten Prozeß nunmehr alle Einwendungen abgeschnitten sind. Durch das im ersten Prozeß ergangene Urteil ist eben nur über einen Teil der der Forderung (im obigen Beispiel über 0,25 GM.) entschieden. Wenn der Kläger nunmehr im zweiten Prozeß (Aufwertungsprozeß) den Rest seiner Goldmarkforderung einklagt, so kann der Beklagte in diesem zweiten Prozeß alle ihm zustehenden Einwendungen geltend machen, auch solche, die er bereits im ersten Prozeß geltend gemacht hat. Das Gericht muß diese erneut prüfen und danach entscheiden, ob und in welcher Höhe der Aufwertungsanspruch begründet ist. Es erhebt sich dagegen allerdings das Bedenken, daß seit länger als Jahresfrist bereits rechtskräftig entschiedene Prozesse nochmals in zweiter Auflage aufgerollt werden und daß dies zu einer Überschwemmung der Gerichte mit solchen Aufwertungsprozessen führen muß. Hiergegen führt das Reichsgericht zutreffend aus: Dieser prozeßpolitische Gesichtspunkt kann nicht maßgebend sein. Die Ermöglichung einer nochmaligen Sachprüfung muß als das kleinere Übel hingenommen werden. Sind die Ausführungen des letzten Urteils im Vorprozeß nicht oder nur in unerheblichem Maße anfechtbar, so wird im Aufwertungsprozeß kurze Arbeit gemacht werden können.

Allerdings wird in einem solchen zweiten Aufwertungsprozesse der Kläger wohl niemals die volle Aufwertung in Höhe des vollen Goldmarkwertes seiner Forderung zugesprochen erhalten. Das würde dem vom Reichsgericht stets in den Vordergrund gestellten Grundsatz von Treu und Glauben widersprechen. Die Verminderung des gesamten Volksvermögens und die allgemeine Verarmung infolge des Krieges und der Nachkriegszeit sind unbestreitbar. Daran muß jeder, also auch der Aufwertungsberechtigte teilnehmen. In den meisten Fällen dürfte auch der Kläger, wenn er vor Jahren den vollen Goldmarkbetrag seiner Forderung erhalten hätte, kaum in der Lage gewesen sein, den Geldbetrag so anzulegen, daß er gegen Entwertung geschützt war. Mit Rücksicht hierauf sprechen die Gerichte im allgemeinen nicht den vollen Goldmarkbetrag, sondern nur einen Prozentsatz desselben als Aufwertung zu. Vielfach werden 50 Prozent des Goldmarkbetrages als angemessene Aufwertung erachtet, womit den Interessen beider Parteien, den wirtschaftlichen Verhältnissen der Gegenwart und der Billigkeit genügende Rechnung getragen sein dürfte.

Wer ein Papiermarkurteil aus der Inflationszeit in Besitz hat, wird sonach gut tun, dasselbe in bezug auf die Frage der Aufwertbarkeit einer Prüfung zu unterziehen.

Verantwortlicher Redakteur Dr. Fritz Koppe, Berlin; für die Inserate: Fritz Winkler, Berlin-Steglitz; Verlag Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 10, Genthiner Str. 42. Buchdruckerei Edmund Stein G. m. b. H., Potsdam. Verantwortlich in Oesterreich für die Herausgabe: Industrieverlag Spaeth & Linde; für Inhalt und Inserate: Armand Langer. Sämtliche in Wien I, Georg Cochplatz 3.